

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vývoj harmonizace nepřímých daní v České republice a ve vybraných zemích EU
Development of Harmonization of Indirect Taxes in the Czech Republic and in Selected
Countries in the EU

Student: Tereza Kroutilová

Vedoucí bakalářské práce: Prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Tereza Kroutilová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: Vývoj harmonizace nepřímých daní v České republice a ve vybraných zemích EU
Development of Harmonization of Indirect Taxes in the Czech Republic and in Selected Countries in the EU

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Zhodnocení vývoje nepřímých daní v České republice
 3. Zhodnocení vývoje nepřímých daní ve vybraných státech EU
 4. Výsledky srovnání nepřímých daní
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union. 2011 Edition*. Luxembourg: European Communities, 2011. 428 s. ISBN 978-90-79-19644-7.
NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 4. vyd. Praha: Linde, 2010. 352 s. ISBN 978-80-7201-799-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 1 jsem samostatně doplnila a přílohu č. 2 jsem vyňala ze směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS“.

V Ostravě dne 11. května 2012

.....*Kroutilová*.....

Tereza Kroutilová

OBSAH

1	Úvod.....	4
2	Zhodnocení vývoje nepřímých daní v České republice	5
2.1	Základní daňové pojmy	5
2.2	Daňový systém České republiky	7
2.3	Nepřímé daně	8
2.3.1	Daň z přidané hodnoty	9
2.3.2	Spotřební daně.....	13
2.3.2.1	Daň z minerálních olejů	14
2.3.2.2	Daň z lihu	16
2.3.2.3	Daň z piva.....	16
2.3.2.4	Daň z vína a meziproductů.....	17
2.3.2.5	Daň z tabákových výrobků.....	18
2.3.3	Energetické daně	19
2.3.3.1	Daň z elektřiny	19
2.3.3.2	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.....	20
2.3.3.3	Daň z pevných paliv	20
3	Zhodnocení vývoje nepřímých daní ve vybraných státech EU	21
3.1	Formy mezinárodní daňové spolupráce	21
3.2	Evropská unie	22
3.3	Harmonizace nepřímých daní v EU	23
3.3.1	Daň z přidané hodnoty	24
3.3.2	Spotřební daně.....	32
3.3.3	Energetické daně	37
4	Výsledky srovnání nepřímých daní	39
4.1	Daňová kvóta.....	39
4.2	Podíl nepřímých daní na HDP	41
4.3	Podíl DPH na celkových daňových příjmech	44
4.4	Podíl spotřebních daní na celkových daňových příjmech.....	44
4.5	Přehled postupného přechodu na DPH v členských zemích EU 1967-1999	45
4.6	Počet sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011	45
4.7	Přehled základních sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011	46
4.8	Přehled snížených a super sníž. sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011	46
4.9	Srovnání daňových sazeb u spotřebních daní ve vybraných členských zemích EU	47
5	Závěr.....	50
	Seznam použité literatury.....	52
	Seznam zkratk	54
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daně jsou nedílnou součástí našeho každodenního života a jejich účinky, ať jsou ve formě přímých nebo nepřímých daní, pociťuje každý občan. Daně bývají také předmětem nekonečných diskusí a mnohdy i sporů, daňová problematika je velice rozsáhlá. Je možné, že aniž by si to lidé uvědomovali, setkávají se s daněmi na každém kroku. Lidem není tato daňová problematika lhostejná a mnozí se zájmem sledují aktuální dění. Nepřímé daně jsem si jako téma mé bakalářské práce zvolila kvůli tomu, že tato oblast je v Evropské unii do značné míry harmonizována, na rozdíl od daní přímých, kde harmonizační proces stagnuje. V oblasti DPH a spotřebních daní dochází neustále k jednotlivým změnám, které ovlivňují jejich následný vývoj. Daně výrazným způsobem ovlivňují ekonomiku všech členských zemí Evropské unie, výše daňových sazeb je však mimo stanovených minimálních hodnot u DPH a spotřebních daní plně v kompetenci jednotlivých členských zemí. Rozdíly jsou poměrně velké. Nejvyšší míru zdanění mají skandinávské země, ale i přesto patří Skandinávci se svým životem a životním stylem mezi nejspokojenější Evropany.

Práce bude členěna na tři základní kapitoly a několik podkapitol. První kapitola bude vymezovat základní daňové pojmy, funkci daní, daňový systém a podrobněji se zabývat daní z přidané hodnoty, spotřebními a energetickými daněmi v České republice. Druhá kapitola bude hodnotit vývoj nepřímých daní ve vybraných státech Evropské unie. Z 27 členských států EU jsem zvolila 1/3 a to podle roku vstupu členského státu do EU. Vybrala jsem dva zakládající státy Německo a Itálii (1952), dále Dánsko (1973), Řecko (1981), Španělsko (1986), Finsko (1995), Českou republiku, Slovensko (2004) a Bulharsko (2007). Daňové systémy jsou svou strukturou v jednotlivých členských státech velmi podobné, protože se je Evropská unie snaží harmonizovat. Třetí kapitola bude srovnávat několik základních daňových ukazatelů jako je např. daňová kvóta, podíl nepřímých daní na hrubém domácím produktu, podíl daně z přidané hodnoty a podíl spotřebních daní na celkových daňových příjmech atd.

Cílem mé bakalářské práce je zhodnotit vývoj nepřímých daní v České republice a ve vybraných členských státech Evropské unie a uvést aktuální daňové sazby. Bakalářská práce je vypracována na základě studia literatury, právních předpisů i internetových stránek za použití metody analýzy, komparace a syntézy. Cílem práce není zhodnotit vývoj daní přímých. Práce vychází z legislativy platné ke dni 31. 12. 2011.

2 Zhodnocení vývoje nepřímých daní v České republice

Již v minulosti se vyskytovaly různé poplatky a daně například při obchodování na trzích, měly však většinou naturální charakter. Teprve s rozvojem finančního hospodářství dostaly peněžní podobu. Historicky nejstarší daní bylo clo. Později se začal vývoj ubírat tzv. rozvojem akcízů, fungujících jako daně z právního převodu zboží (daň z obratu) a rozvojem akcízů ve funkci daní spotřebních, týkajících se pouze vybraných produktů. Tato kapitola objasňuje základní daňové pojmy a daňový systém České republiky se zaměřením na daně nepřímé.

2.1 Základní daňové pojmy

„**Daň** je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, je to platba neúčelová a neekvivalentní“¹. Daň může být pravidelná a nepravidelná. Povinnost platit daň je dána zákonem. Shromážděné platby ve veřejném rozpočtu jsou dále přerozděleny na úhradu potřeb celé společnosti. Využijí se k financování funkcí státu, veřejné správy a služeb jako jsou například starobní důchody, zdravotní péče, podpora v nezaměstnanosti, sociální péče, vzdělání atd. Z toho obvykle největším nákladem státu bývají starobní důchody a mandatorní výdaje obecně. Daň funguje na principu solidarity, proto budou uspokojeny i potřeby těch, kteří se na vybírání daní vůbec nepodíleli.

„**Předmětem daně** se rozumí ta skutečnost, na kterou se daň váže, která je podrobena zdanění“². Může jím být důchod (příjem), majetek, spotřeba, převod práv apod. Některé předměty podléhající zdanění mohou být od daně osvobozeny (daň se z nich nevybírání).

Daňový subjekt je fyzická nebo právnická osoba, která má povinnost v souladu se zákonem daň odvádět nebo platit. Rozlišovány jsou dva druhy daňových subjektů - poplatník a plátce. Poplatník je ten, jehož příjmy nebo majetek jsou daní zatíženy. Naopak plátce má ze zákona povinnost odvést daň státu. Poplatník i plátce může být někdy i jedna osoba.

Správcem daně je příslušný finanční orgán, kterým může být finanční úřad, celní úřad, finanční ředitelství nebo celní ředitelství. Správcem daně může být také jiný správní orgán

¹ KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika, 2010, s. 15.

² BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES *Lexikon daňové pojmy*, 2001, s. 334.

či orgán obce, který podle zákona o správě daní a poplatků činí opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, které jsou příjmem státního rozpočtu, rozpočtu územního samosprávného celku nebo státního fondu. Plátce odvádí správci daň a ten kontroluje správnost výpočtu a odvádění. V případě nesouladu a neplnění daňových povinností ukládá plátcí sankce.

Daňové přiznání je formulář, ve kterém musí plátce daně uvést všechny náležitosti nezbytné pro výpočet daně a toto daňové přiznání podat správci v termínu stanoveném v daňovém zákoně. Existují tři formy daňového přiznání: řádné (podává se v zákonně stanovené lhůtě), opravné (pro opravu zjištěných chyb před uplynutím zákonné lhůty) a dodatečné (pro opravu chyb po uplynutí zákonné lhůty).

Zdaňovací období je časový interval, za který se daň stanoví a také hradí. Zdaňovací období je upřesněno v daňovém zákoně u každé daně zvlášť.

Mezi základní **funkce daní** patří funkce:

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační.

„**Fiskální funkce**, nejdůležitější a také historicky nejstarší funkce, jíž se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, pro financování veřejných statků, veřejných potřeb“³.

Alokační funkce je uplatňována v případech, kdy dochází k selhávání tržních mechanismů. Tato funkce zajišťuje umístění prostředků na potřebná místa.

Úkolem **redistribuční funkce** je zmírnit rozdíly v příjmech a to tak, že vyšší příjem a majetek jsou zdaněny více.

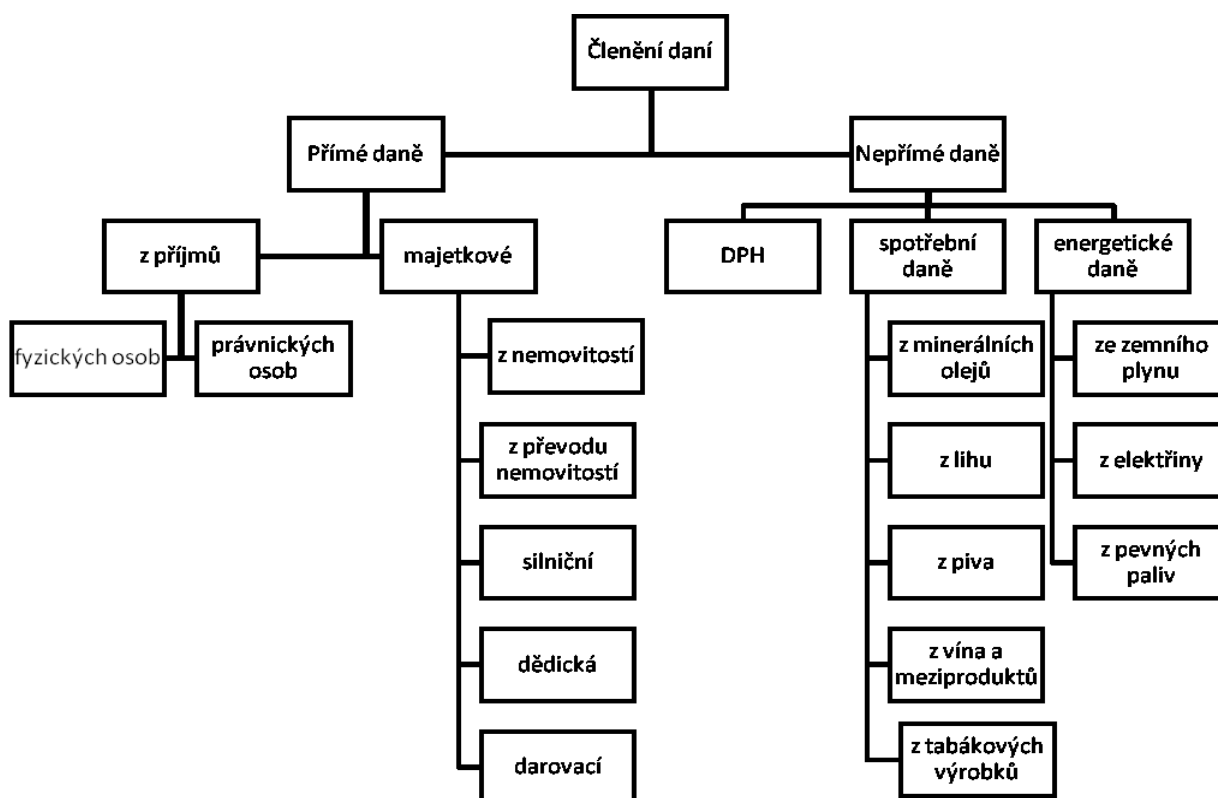
Stabilizační funkce pomáhá ke zmírnění výkyvů ekonomického cyklu (např. nezaměstnanost). Je součástí hospodářské politiky státu.

³ BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES *Lexikon daňové pojmy*, 2001, s. 131.

2.2 Daňový systém České republiky

Daňovým systémem je označován souhrn všech daní, který v daném státě platí. V naší zemi platí stejný daňový systém od roku 1993 až dodnes. Z důvodu přípravy vstupu České republiky do Evropské unie však probíhaly různé daňové úpravy. ČR si kladla za cíl vstupu do EU zvýšit efektivnost správy daní a poplatků, podpořit boj proti daňovým únikům atd. Aby daňová soustava ČR odpovídala směrnicím EU, musely být doplněny nebo vyměněny některé druhy daní. I přes všechna úskalí při splňování podmínek, nezbytných pro vstup ČR do EU, se stala ČR 1. 5. 2004 jejím členem. Tímto dnem se může ČR zapojovat do různých jednání týkajících se daní a ovlivňovat je.

V ČR se daňový systém dělí do dvou skupin. První skupinu tvoří daně přímé a druhou skupinu tvoří daně nepřímé. Rozdělení daní ilustruje obrázek 2.1.

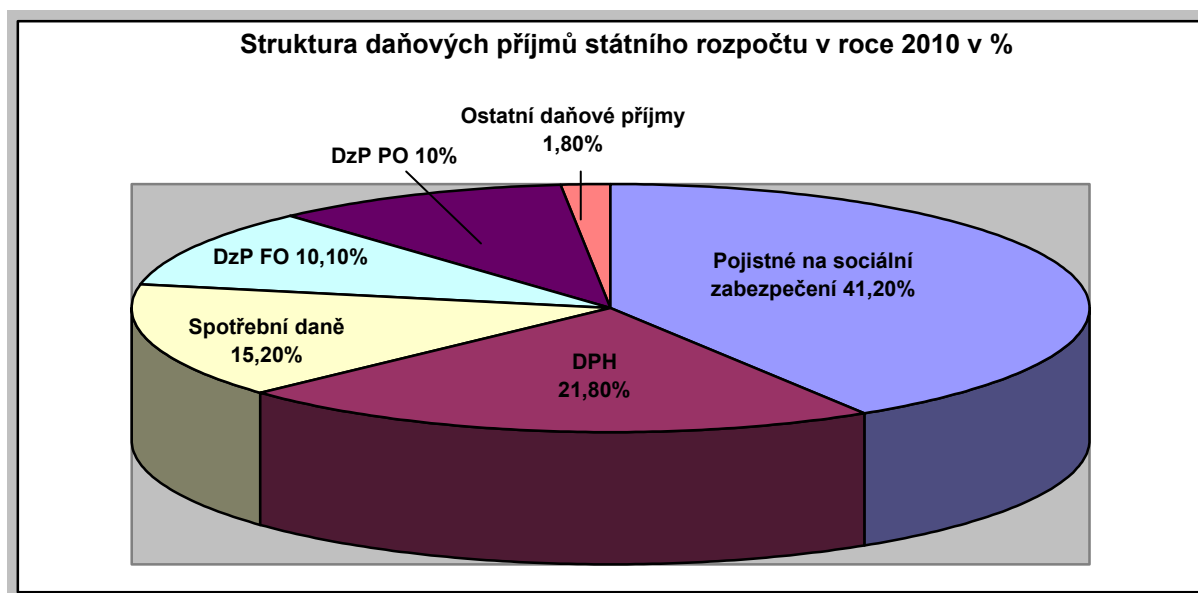


Obrázek 2.1 - daňový systém ČR⁴

⁴ Zdroj: vlastní zpracování.

Přímé daně jsou zdaněním příjmů nebo majetku poplatníka. Jsou poukazovány, na základě daňového přiznání poplatníka, příslušnému finančnímu úřadu. Přímé daně zahrnují daň z příjmů fyzických a právnických osob a také majetkové daně, které se dále dělí na daň z nemovitostí, daň silniční, z převodu nemovitostí, dědickou a darovací. Fyzická osoba vzniká narozením, způsobilost k právním úkonům mají ti, kteří dovršili 18 let věku a kteří zároveň nebyli této způsobilosti zbaveni. Právnické osoby se rozdělují na sdružení fyzických nebo právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon. Cílem práce je avšak zaměřit se na daně nepřímé.

Pro představu o skladbě daňových příjmů státního rozpočtu je zobrazen graf 2.1, který informuje o struktuře v roce 2010. Jak lze vyčíst z grafu, velkou část státních příjmů tvořila právě daň z přidané hodnoty a daně spotřební.



Graf 2.1 - struktura daňových příjmů státního rozpočtu⁵

2.3 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou nazývány také jako daně ze spotřeby. Jsou zakomponovány v cenách zboží a služeb, které platí poplatník při jejich koupi. Nepřímé daně představují předvídatelný a relativně stabilní zdroj příjmů, jsou málo nápadné, tzn. skryté v ceně zboží a služeb. Jsou daněmi neutrálními, protože každý občan platí stejnou daň. Vedou krátkodobě k vyšší inflaci.

⁵ Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů MFČR.

Mezi nepřímé daně patří:

- daň z přidané hodnoty,
- spotřební daně,
- energetické daně.

Svou podstatou patří mezi nepřímé daně i clo.

2.3.1 Daň z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty byl dříve upraven zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, který pozbyl platnosti k 30. 4. 2004. Nyní daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Daň z přidané hodnoty začala platit v České republice od 1. 1. 1993 a je jedním z nejvýznamnějších příjmů státního rozpočtu.

Předmětem daně je:

- a) dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě (dále jen „převod nemovitosti“) za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- b) poskytnutí služby za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- c) pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie (dále jen „členský stát“) za úplaty, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty osobou povinnou k dani,
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.⁶

Osobou povinnou k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Kritériem pro plátcovství je výše obrátu, která za nejvýše 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, přesáhla částku 1 000 000 Kč.

⁶ § 2 odst. 1 ZDPH.

Do **základu daně** patří vše, co jako úplatu plátce obdržel, anebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno. Základ daně zahrnuje:

- daně ostatní, cla, dávky, poplatky,
- spotřební daň,
- daň z elektřiny, ze zemního plynu a některých dalších plynů, z pevných paliv,
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje,
- služba nebo materiál, který přímo souvisí s poskytnutou službou atd.

Sazba daně je členěna na sníženou a základní. Snížená sazba je uplatňována na teplo, chlad a zboží uvedené v příloze č. 1 ZDPH, kde patří například potraviny včetně nápojů (s výjimkou alkoholických, vymezených zvláštním předpisem), zvířata, knihy, dětské pleny, zdravotnické prostředky, palivové dřevo atd. Dále služby uvedené v příloze č. 2 ZDPH, kde řadíme např. opravy zdravotnických prostředků, ubytovací služby, domácí péče o děti, nemocné a zdravotně postižené občany, pozemní hromadnou pravidelnou dopravu cestujících a jejich zavazadel, kulturní činnosti atd. Snížená sazba daně je uplatňována také na dovoz uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností zahrnutých v příloze č. 4 ZDPH. Základní sazbu uplatňujeme u naprosté většiny zboží a služeb. V konečné spotřebitelské ceně je podíl daně ve všech výrobcích a službách se stejnou daňovou sazbou totožný.

Pro rok 2011 činila sazba daně⁷:

- 10 % u snížené sazby,
- 20 % u základní sazby.

U daňového dokladu, na kterém je uvedena celková částka s DPH, lze vyčíslit DPH vynásobením celkové částky a koeficientu. Koeficient se vypočte:

- u snížené sazby $(10\%) = \frac{10}{110} = 0.0909$,
- u základní sazby $(20\%) = \frac{20}{120} = 0.1667$.

Základ daně lze vypočítat odečtením DPH od celkové částky.

⁷ V roce 2012 jsou sazby 14 % a 20 %.

Historický vývoj sazeb DPH ilustruje tabulka 2.1. Pravděpodobný plánovaný vývoj sazeb DPH ilustruje tabulka 2.2.

Historický vývoj sazby DPH v České republice		
Období	Snížená sazba	Základní sazba
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	5 %	23 %
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	5 %	22 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	5 %	19 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	9 %	19 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	10 %	20 %

Tabulka 2.1 - historický vývoj sazby DPH⁸

ZDPH prošel řadou novel. V roce 2004 došlo ke snížení základní sazby z 22 % na 19 %. Ke zvýšení snížené sazby z 5 % na 9 % došlo v novele s účinností od 1. 1. 2008. Od 1. 1. 2010 došlo ke zvýšení základní i snížené sazby o 1 procentní bod.

Pravděpodobný plánovaný vývoj sazby DPH v České republice		
Období	Snížená sazba	Základní sazba
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	14 %	20 %
od 1. 1. 2013	17,5 %	

Tabulka 2.2 - pravděpodobný plánovaný vývoj sazby DPH⁹

Od ledna 2013 by se sazby DPH měly sjednotit na 17,5 %. Tento návrh však není konečný, protože jiný neschválený návrh počítá i s výraznějším zvýšením DPH a to o 1 procentní bod tedy na 15 % a 21 %. Důvodem je snaha udržet schodek státního rozpočtu na původně plánované úrovni v poměru k výkonu ekonomiky (ta roste méně, než ministerstvo financí odhadovalo).¹⁰ Existuje také nový vládní návrh na 11 % a 21 % sazbu daně v roce 2013.

⁸ Zdroj: vlastní zpracování.

⁹ Zdroj: vlastní zpracování.

¹⁰ Zdroj: www.aktualne.cz.

Při dodržení podmínek uvedených v § 52 až 62 ZDPH jsou od daně bez nároku na odpočet osvobozena například tato plnění:

- poštovní služby (§ 52),
- rozhlasové a televizní vysílání (§ 53),
- finanční činnosti (§ 54),
- pojišťovací činnosti (§ 55),
- převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení (§ 56),
- výchova a vzdělávání (§ 57),
- zdravotnické služby a zboží (§ 58),
- sociální pomoc (§ 59),
- provozování loterií a jiných podobných her (§ 60).¹¹

Od daně s nárokem na odpočet jsou osvobozena plnění, které splňují podmínky uvedené v § 64 až 71f ZDPH a jsou to například tato plnění:

- dodání zboží do jiného členského státu (§ 64),
- pořízení zboží z jiného členského státu (§ 65),
- vývoz zboží (§ 66),
- poskytnutí zboží do třetí země (§ 67),
- osvobození ve zvláštních případech (§ 68),
- přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží (§ 69),
- přeprava osob (§ 70),
- dovoz zboží (§ 71).¹²

Daň na vstupu lze uplatnit např. u pořízení zboží z ČR a daň na výstupu lze uplatnit např. při dodání zboží do ČR. Daňová povinnost se vypočte jako rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu. Kladný rozdíl je vlastní daňová povinnost, záporný rozdíl je nadměrný odpočet.

Zdaňovací období je pro plátce, který za předcházející kalendářní rok nedosáhl obrátu 2 000 000 Kč kalendářní čtvrtletí. Dosáhl-li obrátu za předcházející kalendářní rok

¹¹ § 51 odst. 1 ZDPH.

¹² § 63 odst. 1 ZDPH.

10 000 000 Kč je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Měl-li obrat od 2 000 000 Kč do 10 000 000 Kč, může si plátce zvolit měsíční nebo čtvrtletní zdaňovací období.

Daňové přiznání se musí podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období a to i v případě, že plátci nevznikla daňová povinnost. Daňová povinnost je splatná ve stejné lhůtě, jako je podání daňového přiznání.

2.3.2 Spotřební daně

Zákon o spotřebních daních byl dříve upraven zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních. Tento zákon byl mnohokrát novelizován. Cílem bylo sbližování legislativy spotřebních daní v České republice s legislativou Evropské unie. Spotřební daně nebo-li akcízy nyní upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“), který nabyl platnosti k 1. 1. 2004. Spotřební daně mají selektivní charakter. Existence spotřebních daní je spojená s účelem zvýšit příjmy do státního rozpočtu a také snížit spotřebu zdravotně škodlivého zboží. Společnost má zájem spotřebu těchto výrobků omezovat, výnos je však pro stát veliký. Lidé nepřestanou jezdit autem, pít ani kouřit po zdražení těchto výrobků. Jedná se o výrobky s nízkou elasticitou poptávky. Spotřební daň velmi zřetelně výrobky prodražuje a ještě výraznější navýšení této daně by zvýšilo úsilí obcházet zákon a to není žádoucí.

Spotřebními daněmi jsou:

- minerální oleje,
- líh a lihoviny,
- pivo,
- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky.

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené.¹³

Plátci jsou všechny fyzické a právnické osoby, které provozují daňové sklady a dovedou vybrané výrobky ke konečné spotřebě nebo dojde k jejich ztrátě. Plátce daně se musí registrovat nejpozději ke dni vzniku daňové povinnosti.

¹³ § 7 odst. 2 ZSD.

Poplatníci jsou všechny osoby, které výrobky pro vlastní spotřebu kupují.

Správu spotřebních daní vykonávají celní orgány, kterými jsou celní úřad a celní ředitelství.

Zdaňovacím obdobím pro spotřební daně je kalendářní měsíc.

Daňové přiznání podá plátce do 25. dne po skončení zdaňovacího období za každou daň zvlášť. Daňové přiznání se nepodává, pokud nevznikne daňová povinnost.

Doba splatnosti daně je stanovena do 40. dne po skončení zdaňovacího období.

Sazby daně jsou určeny samostatně pro každý typ výrobku v závislosti na měrných jednotkách.

2.3.2.1 Daň z minerálních olejů

Předmětem daně jsou například automobilové benziny, motorové nafty, těžké topné oleje, střední a těžké plynové oleje, odpadní oleje, zkapalněné plyny používané jako pohonné hmoty atd. Tyto vybrané výrobky jsou přesně definovány v zákoně pod kódy nomenklatury.

Základem daně u minerálních olejů je množství obsažené v 1 000 litrech při teplotě 15°C. Základem daně u těžkých topných olejů, zkapalněných ropných plynů a uhlovodíkových plynů je množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti. Vypočtené množství se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

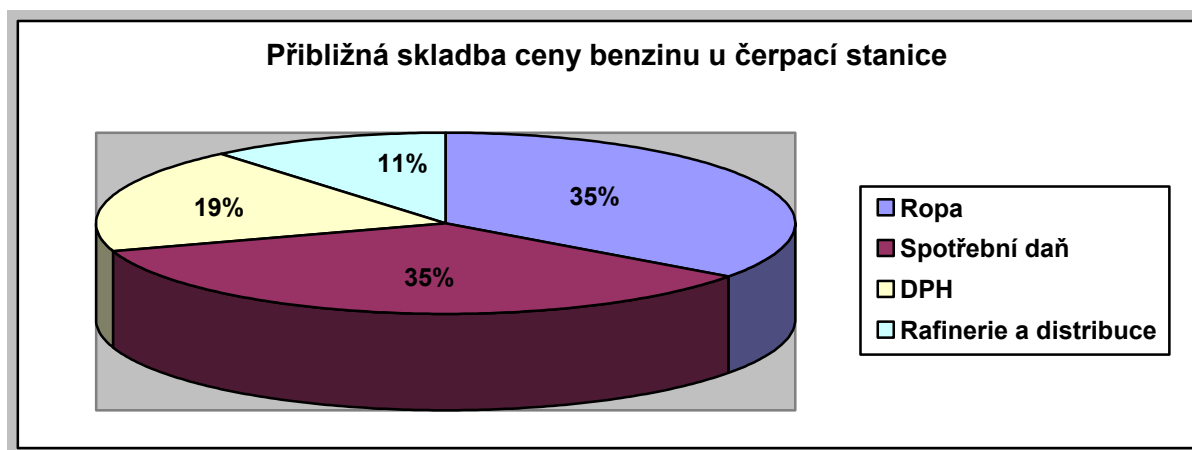
Sazby daně z minerálních olejů jsou stanoveny v § 48 ZSD. Základní sazby jsou uvedeny v tabulce 2.3.

Osvobozeny od daně jsou například pohonné hmoty benzinového typu, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury 2710 11 31 nebo 2710 11 70 používané jako pohonná hmota pro leteckou dopravu a letecké práce, s výjimkou použití pro soukromé rekreační létání. Dále ostatní benziny, pokud jsou používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně, také odpadní oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. d), které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech atd.

Kód nomenkl.	Text	Sazba daně
2710	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013g/l včetně	12 840 Kč/1 000 l
	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1 000 l
	střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	10 950 Kč/1 000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1 000 l

Tabulka 2.3 – základní sazby daně z minerálních olejů¹⁴

Na grafu 2.2 je ilustrována přibližná skladba ceny benzínu u čerpací stanice v roce 2011.



Graf 2.2 - přibližná skladba ceny benzínu¹⁵

Z obrázku vyplývá, že důležitou složkou cenové skladby benzínu je spotřební daň, která nyní činí 12,84 Kč/litr (u nafty je sazba daně o něco nižší z důvodu úspornějších motorů). Mezi další významné složky cenové skladby je samotná cena ropy, která představuje přibližně stejný podíl jako spotřební daň. Dále je započtena také daň z přidané hodnoty ve výši 20 %. Celkově DPH a spotřební daň tvoří více než polovinu výsledné ceny benzínu. Z tohoto důvodu by nemělo dojít při změně cen ropy k zásadní změně ceny benzínu.

¹⁴ § 48 odst. 1 ZSD.

¹⁵ Zdroj: www.malepenize.cz.

2.3.2.2 Daň z lihu

Předmětem daně je líh (etanol) zahrnutý v jakýchkoli směsích s ostatními látkami, pokud jeho podíl přesahuje množství 1,2 %.

Základem daně je množství lihu v hektolitrech etanolu při teplotě 20°C. Toto množství se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Sazby daně z lihu jsou uvedeny v § 70 ZSD a také v tabulce 2.4.

Lích je v některých případech od daně **osvobozen**. Jde například o líh zahrnutý do výrobků při výrobě potravinářských, kosmetických výrobků, líh určený pro výrobu léčiv, líh denaturovaný atd. Osvobozen je také líh do výše stanovených norem ztrát při výrobě.

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	28 500 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení	14 300 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500 Kč/hl etanolu

Tabulka 2.4 – sazby daně z lihu¹⁶

2.3.2.3 Daň z piva

Předmětem daně je pivo. Pivem se rozumí slabě alkoholický nápoj, který obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu.

Základem daně je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

Rozlišují se dva druhy **daňových sazeb**. Snížená sazba daně pro malé nezávislé pivovary a sazba pro ostatní fyzické a právnické osoby. Malým nezávislým pivovarem se stává pivovar, u kterého roční výroba piva nepřesahuje 200 000 hl a také nemůže být

¹⁶ § 70 ZSD.

právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru a jeho nadzemní či podzemní prostory nejsou technologicky ani jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru. Sazby i s výpočtem daně jsou uvedeny v § 85 ZSD a také v tabulce 2.5.

Od daně je **osvobozeno** například pivo, které je určené pro výrobu octa pod kódem nomenklatury 2209, pro výrobu a přípravu léčiv, pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, kde obsah alkoholu nepřevyšuje 1,2 % objemových, nebo pro výrobu potravinářských výrobků za okolností, že obsah alkoholu v nich nepřesáhne 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků. Dále je od daně také osvobozeno pivo ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát atd.

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Tabulka 2.5 – sazby daně z piva¹⁷

2.3.2.4 Daň z vína a meziproduktů

Předmětem daně jsou vína a meziprodukty, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu. Mezi tyto daně patří například réвовá vína, šumivá vína, kořeněná a dezertní vína.

Základem daně je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech.

Sazby daně z vína a meziproduktů jsou uvedeny v § 96 ZSD a také v tabulce 2.6.

Od daně je **osvobozeno** například víno a meziprodukty, které je určené pro výrobu octa pod kódem nomenklatury 2209, pro výrobu a přípravu léčiv, pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, kde obsah alkoholu nepřevyšuje 1,2 % objemových, nebo pro výrobu potravinářských výrobků za okolností, že obsah alkoholu v nich nepřesáhne 8,5 litru alkoholu

¹⁷ § 85 odst. 1 ZSD.

ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků.

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

Tabulka 2.6 – sazby daně z vína a meziproductů¹⁸

2.3.2.5 Daň z tabákových výrobků

Předmětem daně jsou tabákové výrobky, které zahrnují cigarety, cigarillos, doutníky, tabák ke kouření, dýmkové, cigaretové, šňupavé a žvýkací tabáky a tabákový odpad.

Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele. Cena je stanovena rozhodnutím podle zákona o cenách. Tato cena obsahuje i daň z přidané hodnoty. Základem daně pro pevnou část daně u cigaret je množství vyjádřené v kusech. Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech. Základem daně u tabáku je množství vyjádřené v kilogramech.

Sazby a výpočet daně z tabákových výrobků je stanoven v § 104 ZSD. Pro rok 2011 platily sazby, které jsou uvedeny v tabulce 2.7, v roce 2012 se sazby navýšily.

Text	Sazba – procentní část	Sazba – pevná část	Minimální sazba daně
cigarety	28 %	1,07 Kč/ks	nejméně však 2,01 Kč/ks
doutníky, cigarillos		1,15 Kč/ks	
tabák ke kouření		1 340 Kč/kg	
ostatní tabák		1 340 Kč/kg	

Tabulka 2.7 – sazby daně z tabákových výrobků¹⁹

Od daně jsou **osvobozeny** tabákové výrobky určené k použití pro zkoušky týkající se kvality výrobku a zkoušky související se zabezpečením kvality měření, nebo nezbytné výrobní zkoušky za podmínky, že tyto tabákové výrobky budou v průběhu zkoušek

¹⁸ § 96 ZSD.

¹⁹ § 104 odst. 1 ZSD.

prokazatelně spotřebovány, zničeny nebo znehodnoceny, a to v technologicky odůvodněném množství.²⁰

2.3.3 Energetické daně

Energetické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně jsou označovány také jako tzv. daně ekologické. S členstvím České republiky v Evropské unii vznikla 1. ledna 2008 v České republice povinnost zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv. Tyto daně byly zřízeny za účelem zabránit poškození životního prostředí a také k zefektivnění spotřeby přírodních zdrojů. Daň se vypočítá vynásobením sazby daně se základem daně. Zdaňovacím obdobím těchto daní je kalendářní měsíc. Daňové přiznání podává plátce daně do 25 dnů po skončení zdaňovacího období a splatnost daně je stanovena ve stejném termínu. Energetické daně představují 2,5 % HDP a tato hodnota je mírně pod průměrem EU-27 (2,6 %). Správu provozují celní orgány. V budoucnosti se očekává, že se sazby ekologických daní zvýší.

2.3.3.1 Daň z elektřiny

Předmětem daně je elektřina.

Plátce daně je dodavatel, který elektřinu v tuzemsku konečnému spotřebiteli dodal, provozovatel distribuční soustavy, fyzická nebo právnická osoba, která využila elektřinu osvobozenou od daně k jiným záměrům, než na které bylo osvobození vázáno, nebo spotřebovala nezdaněnou elektřinu s výjimkou elektřiny osvobozené.

Základem daně je množství elektřiny v MWh a pro **sazbu daně** platí pevně stanovená sazba a to ve výši 28,30 Kč/MWh.

Od daně je **osvobozena** například elektřina ekologicky šetrná nebo elektřina, která byla vyrobena v dopravních prostředcích a zde byla také spotřebována. Dále je také od daně osvobozena elektřina vyrobená ze zdaněných výrobků v zařízeních s výkonem do 2 MW, elektřina použita k technologickým účelům nezbytným pro výrobu a udržení schopnosti vyrábět elektřinu nebo kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, elektřina ke krytí ztrát v přenosové nebo distribuční soustavě, k mineralogickým postupům atd.

²⁰ § 105 odst. 1 ZSD.

2.3.3.2 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem daně je zemní plyn a některé další plyny, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatur.

Plátcem je dodavatel plynu ke konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, dále také fyzická a právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, který odpovídá vyšší sazbě daně, nebo plyn osvobozený od daně k jiným účelům než se osvobození vztahuje, nebo spotřebovala nezdaněný plyn, s výjimkou osvobození.

Základem daně je vyjádřen v množství plynu v MWh spalného tepla a **sazba daně** nedá-li se vyjádřit spalné teplo v MWh, stanoví se spalné teplo ve výši 15 MWh na tunu plynu.

Od daně je **osvobozen** například plyn určený pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách, plyn použitý k výrobě elektřiny, jako pohonná hmota pro plavby po vodách v tuzemsku, v metalurgických procesech, technicky zdůvodněné ztráty při dopravě a skladování atd.

2.3.3.3 Daň z pevných paliv

Předmětem daně jsou pevná paliva, jako je černé nebo hnědé uhlí, brikety, koks a ostatní uhlovodíky používané pro výrobu tepla.

Plátcem je dodavatel pevných paliv, který je v tuzemsku dodal konečnému spotřebiteli, fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně pro jiné účely, než pro ty na které byla zřízena, nebo spotřebovala nezdaněná paliva, s výjimkou osvobozených.

Základem daně pevných paliv je množství vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku. **Sazba daně** činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Měření spalného tepla v původním vzorku se měří prostřednictvím akreditované laboratoře a nesmí být starší než 1 rok. Nedá-li se vyjádřit spalné teplo v původním vzorku v GJ, určí se spalné teplo na 33 GJ na tunu pevných paliv.

Od daně jsou **osvobozena** například paliva určená k výrobě elektřiny, k výrobě koksu, jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby po vodách na daňovém území, v chemických redukčních procesech, v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům, k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena.

3 Zhodnocení vývoje nepřímých daní ve vybraných státech EU

Úsilí o harmonizaci daňových systémů bylo již od počátku velmi úzce spjato s ideou jednotného vnitřního trhu a volného pohybu kapitálu. Začaly se odstraňovat bariéry obchodu pomocí sjednocování rozdílných daňových systémů a sazeb. Daňové zákony patří ve všech zemích světa mezi nejčastěji novelizované a odráží konkrétní ekonomickou situaci státu.

Tato kapitola se zabývá Evropskou unií jako celkem s podrobnějším zaměřením na vybranou 1/3 členských států.

3.1 Formy mezinárodní daňové spolupráce

Mezinárodní spolupráce v oblasti daní se rozlišuje na daňovou koordinaci, aproximaci a harmonizaci.

Daňová koordinace je první fází v mezinárodním sbližování daňových systémů. Výsledkem mohou být smlouvy o zamezení dvojího zdanění. „V rámci procesu koordinace jsou uzavírány dohody či doporučení s cílem zamezení praní špinavých peněz, omezení škodlivé daňové konkurence, cílem je snaha o stanovení minimálního standardu transparentnosti a výměny informací v daňové oblasti“²¹.

Daňová aproximace vyjadřuje směr daňové spolupráce, nemusí znamenat sladěnost daňových systémů, ale pouze jejich přiblížení.

„Daňová harmonizace představuje proces sbližování daňových soustav států na základě společných pravidel“²². V rámci tohoto harmonizačního procesu se rozlišují tři hlavní etapy, jako je výběr daně, harmonizace daňového základu a daňové sazby. Proces však nemusí projít všemi třemi etapami.

Daňová harmonizace se rozděluje na:

- přímou,
- nepřímou.

²¹ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 2012, s. 30.

²² NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2011, s. 15.

Přímou harmonizací je označován klasický harmonizační proces prostřednictvím směrnic. **Nepřímou harmonizací** je docílení harmonizace pomocí ostatních oblastí práva, v současnosti především prostřednictvím účetnictví a obchodního práva.

Dále lze harmonizaci rozdělit na:

- celkovou,
- dílčí.

Celková harmonizace je definována jako harmonizace struktury celého daňového systému. **Dílčí harmonizace** představuje pouze harmonizaci vybraných ustanovení daňového systému.

Harmonizace je členěna také na:

- pozitivní,
- negativní.

Pozitivní harmonizace pojednává o procesu sbližování národních daňových systémů států Evropského společenství pomocí směrnic a nařízení, které využívá k harmonizaci Evropská komise. Výsledkem má být zavedení stejných pravidel ve všech členských státech. Tato cesta je ale náročná, neboť požaduje jednomyslnost, tj. souhlas všech členských zemí. **Negativní harmonizace** je výsledkem činnosti Evropského soudního dvora. Negativní harmonizace nevytváří stejná pravidla pro všechny členské státy, a proto nemůže sloužit jako prostředek k dosažení harmonizace.

3.2 Evropská unie

Evropská unie má od roku 2007 celkem 27 členských států. Mezi členské státy patří Belgie, Bulharsko, Česká republika, Dánsko, Estonsko, Finsko, Francie, Irsko, Itálie, Kypr, Lotyšsko, Litva, Lucembursko, Maďarsko, Malta, Německo, Nizozemí, Polsko, Portugalsko, Rakousko, Rumunsko, Řecko, Slovensko, Slovinsko, Španělsko, Švédsko a Velká Británie. Cílem EU je snaha o to, aby daňová pravidla byla v souladu s cíly unie. Prioritou je uplatňování zásad jednotného trhu a volného pohybu kapitálu. EU očekává v budoucnu další reformy, které budou dále přizpůsobovat daňové systémy podmínkám globální ekonomiky. Tabulka 3.1 zobrazuje rok vstupu členské země do EU. Tabulka 3.2 uvádí ostatní země Evropy a možné kandidáty na členství v EU.

Rok vstupu do EU	Státy
1952 – založení EU	Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemsko
1973 – 1. rozšíření	Irsko, Dánsko, Velká Británie
1981 – 2. rozšíření	Řecko
1986 – 3. rozšíření	Portugalsko, Španělsko
1995 – 4. rozšíření	Finsko, Rakousko, Švédsko
2004 – 5. rozšíření	Česká republika, Estonsko, Kypr, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko, Slovinsko
2007 – 6. rozšíření	Bulharsko, Rumunsko

Tabulka 3.1 – rok vstupu členské země do EU²³

Kandidátské země	Černá Hora, Chorvatsko ²⁴ , Island, Makedonie, Turecko
Země, které odmítly vstup do EU v referendu	Norsko, Švýcarsko
Potenciální kandidátské země	Albánie, Bosna a Hercegovina, Kosovo, Srbsko

Tabulka 3.2 – ostatní země Evropy²⁵

3.3 Harmonizace nepřímých daní v EU

I když jsou nepřímé daně v Evropské unii tzv. harmonizované, nejsou ve všech členských státech totožné a ani v budoucnu se nepředpokládá, že by se daně zcela sjednotily. Každý stát má totiž své národní priority a z tohoto důvodu se sazby daně liší a lišit pravděpodobně i budou. Především při vstupu nových členských států do EU se uplatňují nižší daně než u původních členů. V Evropské unii je harmonizována jak daň z přidané hodnoty tak také spotřební a energetické daně. „Principem zdanění je, že daně jsou ukládány v zemi spotřeby a sazbou této země“²⁶.

²³ Zdroj: <http://www.euroskop.cz>.

²⁴ Je pořád kandidátskou zemí, ale podepsalo přístupovou smlouvu a od 1. 7. 2013 bude 28. členem EU.

²⁵ Zdroj: <http://www.euroskop.cz>.

²⁶ KUBÁTOVÁ, K. *Veřejné finance a monetární politika v EU a jejich vliv na mezinárodní podnikání*, 2011, s. 74.

3.3.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je jedinou povolenou všeobecnou obratovou spotřební daní v zemích Evropské unie. V procesu harmonizace je na tuto daň kladen největší důraz.

Historie

V Evropě byly uplatňovány dva systémy nepřímého zdanění. Systém daně z přidané hodnoty praktikovala jako jediná Francie, všechny ostatní členské státy praktikovaly kumulativní kaskádový systém daně z obratu. Evropská komise musela určit, jaký systém pro harmonizaci nepřímého zdanění uplatní. „Kumulativní kaskádový systém daně z obratu způsobuje deformace tržního prostředí, neboť díky skutečnosti, že daňové zatížení roste přímo úměrně s délkou výrobního či distribučního řetězce, výrobci a distributoři raději vytvářejí integrace, neboť jejich prostřednictvím mohou ovlivnit výšku daňového zatížení“²⁷. Na druhé straně systém daně z přidané hodnoty nenutí výrobce ani distributory k integraci. Státu je odváděna stejná daň bez závislosti na distribučním stupni. Daňové zatížení musí být rovnoměrné a měřitelné a to kumulativní kaskádový systém daně z obratu nemohl zajistit, navíc narušoval soutěž na trhu. Kvůli těmto skutečnostem se Evropská komise v roce 1967 rozhodla harmonizovat nepřímé daně a nahradit kumulativní kaskádový systém systémem DPH ve všech členských zemích.

Výhody DPH:

- neutralita k volbě spotřebitelů i výrobců,
- technika daně nediskriminuje komodity s vyšším počtem stupňů zpracování,
- možnost zdanění služeb, u kterých se vyskytuje větší možnost daňových úniků,
- výhodnost pro mezinárodní obchod,
- lepší ochrana před daňovými úniky,
- možnost dosáhnout vyšších výnosů pro stát.

Nevýhody DPH:

- přechod na DPH je administrativně i politicky velice náročný,
- administrativní nákladnost daně z důvodu většího množství plátců a náročnosti účtování,
- obavy z růstu inflace.

²⁷ NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2011, s. 37.

Směrnice

V rámci harmonizačního procesu DPH byla přijata řada směrnic.

- **První směrnice 67/227/EHS** byla přijata v roce 1967. Tato směrnice zavazovala členské země nahradit stávající systémy daní z obratu systémem DPH do 1. 1. 1970. Následujícími směrnicemi byl však tento termín odkládán.
- **Druhá směrnice 67/228/EHS** definovala předmět daně a vymezila základní pojmy (místo plnění, plátce daně, prodej zboží a poskytování služeb). Směrnice umožňovala zavedení různých sazeb DPH a zavedla také speciální režimy zdaňování pro malé podniky a pro odvětví v zemědělství.
- **Třetí směrnice 69/463/EHS** prodloužila termín k realizaci DPH pro Belgie do konce roku 1972.
- **Čtvrtá směrnice 71/401/EHS** a **pátá směrnice 72/250/EHS** prodlužovaly termín k realizaci DPH pro Itálii do konce roku 1973.
- **Šestá směrnice 77/388/EHS** je považována za základní, přelomovou směrnici. Tato směrnice určuje zásady pro stanovení základu daně, sazby daně, okruhy subjektů a teritoriální dosah. Cílem směrnice je harmonizace rozdílných národních systémů. Šestá směrnice byla novelizována více než třicetkrát. Z tohoto důvodu se směrnice stala nepřehlednou a velmi komplikovanou, proto byla 31. 12. 2006 zrušena a od 1. 1. 2007 nahrazena novou **směrnicí č. 2006/112/ES**.
- **Směrnice 91/860/EHS** byla přijata v roce 1991 a zrušila daňové hranice uvnitř Evropského společenství.
- **Směrnice 92/77/EHS** zavedla s účinností od roku 1993 minimální sazby daně z přidané hodnoty. Minimum pro standardní sazbu určila 15 % a pro sníženou sazbu 5 %. Také stanovila pro členské státy jednu standardní sazbu a nejvýše dvě sazby snížené. Směrnice dovozovala i přechodné období, po které mohly členské státy uplatňovat v oblasti snížené sazby daně sazbu nižší než 5 %.

Od zavedení DPH ve Francii koncem 60. let došlo k jejímu rozšíření nejen po Evropské unii, ale významně ovlivnila také ostatní země světa.

Tabulka 3.3 a tabulka 3.4 zachycuje vývoj základní sazby DPH ve vybraných členských státech EU. Jak je zřejmé z tabulek, členské státy plně respektovaly minimální základní sazbu daně 15 %.

Vývoj základní sazby DPH ve vybraných členských státech EU										
Stát	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Bulharsko	18	18	18	22	22	22	20	20	20	20
Česká republika	23	23	22	22	22	22	22	22	22	22
Dánsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Finsko	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22
Itálie	19	19	19	19	20	20	20	20	20	20
Německo	15	15	15	15	15	16	16	16	16	16
Řecko	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18
Slovensko	25	25	25	23	23	23	23	23	23	23
Španělsko	15	15	16	16	16	16	16	16	16	16

Tabulka 3.3 – vývoj základní sazby DPH v letech 1993 – 2002²⁸

Vývoj základní sazby DPH ve vybraných členských státech EU										
Stát	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Bulharsko	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Česká republika	22	19	19	19	19	19	19	20	20	20
Dánsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Finsko	22	22	22	22	22	22	22	23	23	23
Itálie	20	20	20	20	20	20	20	20	20	21
Německo	16	16	16	16	16	19	19	19	19	19
Řecko	18	18	19	19	19	19	19	23	23	23
Slovensko	20	19	19	19	19	19	19	19	20	20
Španělsko	16	16	16	16	16	16	16	18	18	18

Tabulka 3.4 – vývoj základní sazby DPH v letech 2003 – 2012²⁹

²⁸ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

²⁹ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Tabulka 3.5 a tabulka 3.6 zachycuje vývoj snížených sazeb DPH ve vybraných členských státech EU.

Vývoj snížených sazeb DPH ve vybraných členských státech EU										
Stát	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Bulharsko	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Česká republika	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Dánsko	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Finsko	12; 5	12; 5	17; 12; 6	17; 12; 6	17; 12; 6	17; 8	17; 8	17; 8	17; 8	17; 8
Itálie	4; 9	4; 9	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10
Německo	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Řecko	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8	4; 8
Slovensko	6	6	6	6	6	6	10	10	10	10
Španělsko	3; 6	3; 6	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7

Tabulka 3.5 – vývoj snížených sazeb DPH v letech 1993 - 2002³⁰

Vývoj snížených sazeb DPH ve vybraných členských státech EU										
Stát	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Bulharsko	-	-	-	-	7	7	7	7	9	9
Česká republika	5	5	5	5	5	9	9	9	10	14
Dánsko	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Finsko	17; 8	17; 8	17; 8	17; 8	17; 8	17; 8	12; 8	13; 9	13; 9	13; 9
Itálie	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10	4; 10
Německo	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Řecko	4; 8	4; 8	4,5; 9	4,5; 9	4,5; 9	4,5; 9	4,5; 9	5,5; 11	6,5; 13	6,5; 13
Slovensko	14	-	-	-	10	10	10	6; 10	10	10
Španělsko	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 7	4; 8	4; 8	4; 8

Tabulka 3.6 – vývoj snížených sazeb DPH v letech 2003 - 2012³¹

³⁰ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

³¹ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Některé členské státy nerespektovaly povinnost uplatňovat pouze dvě snížené sazby DPH a také nerespektovaly minimální hranici pro sníženou sazbu DPH 5 %, což ovšem šestá směrnice umožňuje.

Téměř všechny státy Evropské unie nyní používají systém se dvěma nebo více daňovými sazbami, výjimku tvoří pouze Dánsko, kde je jednotná daňová sazba. Maximální výše DPH není stanovena, lze využít jednu nebo dvě snížené sazby. Členský stát si může vybrat zboží nebo služby na které snížené sazby uplatní (převažují potraviny a léky). Důvodem pro existenci více sazeb je snaha o snížení regresivnosti dopadu daně. Na výrobky a služby základní potřeby jsou uvalovány zpravidla nižší sazby než u ostatních výrobků a služeb. Také ve službách, kde dochází ke snadnějšímu daňovému úniku, jsou použity nižší sazby, aby bylo zabráněno zvyšující se neochotě daně platit. Některé členské státy mají povolené dočasné výjimky pro výši sazeb. Jsou to tzv. super snížené sazby a nebo sazby prozatímní (parkovací). Prozatímní sazby jsou sazby, které se pohybují mezi základní a sníženou a které měly být podle směrnice EU zdaněny sazbou základní. Státy musí dodržovat zásadu EU, že rozhodnutí o daňových záležitostech lze přijmout jen tehdy, pokud souhlasí jednotně všechny země.

Tabulka 3.7 uvádí sazby daně z přidané hodnoty ve členských zemích Evropské unie v roce 2011.³² Díky harmonizačním vlivům se rozdíly snižují. Rozdíly v sazbách mezi jednotlivými členskými státy dosahují maximální výše deseti procentních bodů. Na hranici povoleného minima je základní sazba daně na Kypru a v Lucembursku (15 %). Nejvyšší základní sazba DPH je v Dánsku, Maďarsku a Švédsku (25 %). Nejnižší základní sazbu DPH z našich sousedních zemí má Německo (19 %) a nejvyšší Polsko (23 %). Česká republika spolu se Slovenskem a Rakouskem se základní sazbou DPH 20 % patří do průměru.

³² K 1. 1. 2012 se základní sazby DPH zvýšily v Itálii z 20 % na 21 %, v Irsku z 21 % na 23 % a v Maďarsku z 25 % na 27 %. Snížená sazba DPH se zvýšila v České republice z 10 % na 14 % a ve Francii přibyla ke snížené sazbě DPH 5,5 % druhá sazba ve výši 7 %.

Členský stát	Počet sazeb	Super snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Prozatímní sazba
Belgie	4	-	6 / 12	21	12
Bulharsko	2	-	9	20	-
Česká republika	2	-	10	20	-
Dánsko	1	-	-	25	-
Estonsko	2	-	9	20	-
Finsko	3	-	9 / 13	23	-
Francie	3	2,1	5,5	19,6	-
Irsko	5	4,8	9 / 13,5	21	13,5
Itálie	3	4	10	20	-
Kypr	3	-	5 / 8	15	-
Litva	3	-	5 / 9	21	-
Lotyšsko	2	-	12	22	-
Lucembursko	5	3	6 / 12	15	12
Maďarsko	3	-	5 / 18	25	-
Malta	3	-	5 / 7	18	-
Německo	2	-	7	19	-
Nizozemí	2	-	6	19	-
Polsko	3	-	5 / 8	23	-
Portugalsko	4	-	6 / 13	23	13
Rakousko	3	-	10	20	12
Rumunsko	3	-	5 / 9	24	-
Řecko	3	-	6,5 / 13	23	-
Slovensko	2	-	10	20	-
Slovinsko	2	-	8,5	20	-
Španělsko	3	4	8	18	-
Švédsko	3	-	6 / 12	25	-
Velká Británie	2	-	5	20	-

Tabulka 3.7 – sazby DPH ve členských zemích EU³³

³³ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Bulharsko

Bulharsko uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 20 %. Snížená sazba daně činí 9 % a je uplatňována na hotelové ubytování, jež je součástí organizovaného cestování. Osobami povinnými k dani jsou všechny, které uskutečňují zdanitelná plnění. Povinnost se registrovat mají osoby, u nichž obrat během předcházejících 12 měsíců přesáhne 50 000 BGN, ostatní se mohou registrovat dobrovolně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Česká republika³⁴

Dánsko

Dánsko uplatňuje jednotnou sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 25 %. Mezi osoby podléhající dani patří ty, jejichž roční obrat přesáhne 50 000 DKK. Zdaňovacím obdobím je měsíc, čtvrtletí nebo pololetí v závislosti na obratu.

Finsko

Finsko uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 23 %. Snížené sazby využívá dvě a to ve výši 13 % a 9 %. Snížené sazby daně 13 % podléhají především potraviny (kromě tabákových výrobků, alkoholických nápojů a vody). Další snížená sazba 9 % se vztahuje zvláště na farmaceutické výrobky, knihy, ubytování, přepravu cestujících aj. Registrační povinnost k DPH nemají plátcí, jejichž obrat nepřesahuje za rok 8 500 EUR. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (kalendářní rok). Čtvrtletní zdaňovací období ve Finsku neexistuje.

Itálie

Itálie uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 20 %. Snížená sazba činí 10 % a super snížená sazba 4 %. Snížená sazba se uplatňuje u určitých druhů potravin, vody, plynu, elektřiny aj. Super snížené sazby podléhají například farmaceutické výrobky a určité druhy potravin. Registrační povinnost k DPH má každá osoba, která uskutečňuje podnikatelskou činnost bez ohledu na obrat. Zdaňovacím obdobím je měsíc, čtvrtletí nebo kalendářní rok v závislosti na obratu.

³⁴ Česká republika je v rámci 1/3 vybraných členských států EU zpracována podrobněji již v předchozí kapitole.

Německo

Německo uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 19 %. Snížená sazba DPH činí 7 % a uplatňuje se u základních potravin a nápojů, farmaceutických výrobků, knih aj. Registrační povinnost k DPH mají podnikatelé, jejichž obrat za předcházející rok přesáhl částku 17 500 EUR. Zdaňovacím obdobím je měsíc nebo čtvrtletí dle výše obratu.

Řecko

Řecko uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 23 %. Snížené sazby uplatňuje dvě a to ve výši 13 % a 6,5 %. Sazbě 6,5 % podléhají především farmaceutické výrobky, knihy, noviny, zemědělské výrobky aj. Osobami podléhající dani jsou všechny subjekty, není stanoven registrační limit. Zdaňovací období je měsíční nebo čtvrtletní v závislosti na obratu. Povinností plátce je podat také daňové přiznání za celý kalendářní rok.

Slovensko

Slovensko uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 20 % a sníženou sazbu daně ve výši 10 %. Snížená sazba daně se vztahuje na farmaceutické výrobky a pomůcky pro handicapované. Plátcí, jejichž roční obrat nepřesáhl 49 790 EUR nemají registrační povinnost k DPH. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí v závislosti na obratu.

Španělsko

Španělsko uplatňuje základní sazbu daně z přidané hodnoty ve výši 18 %. Dále uplatňuje sníženou sazbu ve výši 8 %, která se vztahuje na potraviny, lékařské vybavení, hromadnou přepravu osob, ubytovací služby atd. Navíc uplatňuje také super sníženou sazbu daně ve výši 4 %, která se vztahuje na chleba, mléko, ovoce, zeleninu a farmaceutické výrobky. Není stanoven registrační limit, a proto každý podnikající subjekt je plátcem daně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

3.3.2 Spotřební daně

V harmonizačním procesu je velký důraz kladen také na spotřební daně (akcízy). Vzhledem k nízké elasticitě spotřeby a vysokým daňovým sazbám přinášejí významné a stabilní příjmy do veřejných rozpočtů. Dopad daňového zatížení spotřebními daněmi ještě zvyšuje skutečnost, že jsou tyto daně součástí daňového základu pro výpočet DPH. Spotřební daně velmi zřetelně ovlivňují i jednotný trh, neboť by mohly být překážkou volného obchodu mezi státy Evropské unie. Akcízy existují ve všech standardních daňových systémech a mají u většiny výrobků formu jednotkové daně.

Princip zdaňování akcízu byl zvolen podle země určení. Na základě **principu země určení** se daň vybere až ve členském státě, ve kterém se nachází příjemce zdanitelného plnění. Uplatňují se sazby platné v zemi spotřeby. **Princip země původu** se používá jen okrajově při dovozu či vývozu zboží jednotlivci. Při použití tohoto principu se uplatňují sazby platné pro zemi původu.

Historie

Spotřební daně mají dlouhou historickou tradici na rozdíl od daně z přidané hodnoty. Důsledkem odlišných národních zvyklostí a obchodní politiky se původní sazby daní výrazně lišily. Snahu o co nejnižší sazby daně na víno chtěly prosadit především země jižní Evropy, které patří mezi největší producenty, Francie navíc preferuje koňak, Irsko a Velká Británie whisky a státy střední Evropy pivo. V přelomovém datu 1. 1. 1993 došlo k dohodě o minimálních sazbách vybraných spotřebních daní.

Směrnice

Harmonizace akcízu v zemích Evropské unie je založena na těchto skupinách směrnic.

- **Směrnice 72/43/EHS** stanovila povinnost členských států přijmout systém akcízu, jejichž předmětem jsou minerální oleje, tabák, lihoviny, pivo a víno.
- **Směrnice 92/12/EHS** bývá nazývána také tzv. horizontální směrnicí. „Směrnice stanovila obecný režim pro výběr daně, upravila výrobu, zpracování, držení a přepravu akcízovaných výrobků.“³⁵. Zavedla také tzv. autorizované daňové sklady, ve kterých jsou výrobky vyráběny, zpracovány a skladovány. Mezi těmito sklady se mohou výrobky pohybovat po celém území Evropské unie bez povinnosti platit daň. Od roku 2008 pozbyla tato směrnice platnosti a byla

³⁵ ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, 2012, s. 186.

nahrazena novou **směrnicí č. 2008/118/ES**, která upřesňuje například základní definice pojmů.

- „**Směrnice o sazbách**“, které stanovují konkrétní minimální sazby akcízů energetických produktů a elektřiny, lihu a alkoholických nápojů a tabákových výrobků.

Minerální oleje

Směrnice č. 92/81/EHS z roku 1992 definuje jednotlivé druhy minerálních olejů, na které se akcíz vztahuje. Předmětem akcízů je minerální olej sloužící ke spotřebě, který je prodáván nebo slouží jako palivo či pohonná hmota. V tabulce 3.8 jsou uvedeny minimální sazby daně z paliv a pohonných hmot a v tabulce 3.9 jsou srovnány daně z pohonných hmot ve vybraných státech EU k 1. 1. 2010.

produkt	od 1. 1. 2004	od 1. 1. 2010	zemědělství, lesnictví, stavebnictví atd. (článek 8 odst. 2)
olovnatý benzín	421 EUR / 1 000 l	421 EUR / 1 000 l	
bezolovnatý benzín	359 EUR / 1 000 l	359 EUR / 1 000 l	
plynový olej	302 EUR / 1 000 l	330 EUR / 1 000 l	21 EUR / 1 000 l
petrolej	302 EUR / 1 000 l	330 EUR / 1 000 l	21 EUR / 1 000 l
LPG	125 EUR / 1 000 l	125 EUR / 1 000 l	41 EUR / 1 000 l
zemní plyn	2,6 EUR / gigajoule	2,6 EUR / gigajoule	0,3 EUR / gigajoule

Tabulka 3.8 - minimální sazby daně z paliv pohonných hmot³⁶

³⁶ Zdroj: směrnice 2003/96/ES.

Daň z pohonných hmot k 1. 1. 2010				
stát	benzín olovnatý EUR/1000l	benzín bezolovnatý EUR/1000l	plynový olej EUR/1000l	LPG EUR/1000l
Bulharsko	424,380	350,240	306,780	173,830
Česká republika	539,340	505,110	430,760	154,720
Dánsko	662,200	570,860	386,170	488,790
Finsko	653,500	627,000	390,500	0,000
Itálie	564,000	564,000	423,000	227,770
Německo	721,000	669,800	485,700	180,320
Řecko	421,000	410,000	302,000	125,000
Slovensko	597,490	514,500	368,000	258,910
Španělsko	457,790	424,690	331,000	57,470

Tabulka 3.9 – daň z pohonných hmot³⁷

Alkohol a alkoholické nápoje

Směrnice č. 92/83/EHS z roku 1992 rozlišuje produkty na:

- pivo,
- víno,
- meziprodukty,
- alkohol a alkoholické nápoje.

Akcíz z piva (směrnice č. 92/84/EHS)

Předmětem je definováno pivo, směs piva a nealkoholické nápoje s obsahem vyšším než 0,5 % objemového alkoholu. Minimální sazba daně je stanovena na 0,748 EUR/hl piva a jako 1,87 EUR/hl/stupeň alkoholu finálního produktu.

Akcíz z vína (směrnice č. 92/84/EHS)

Vína jsou rozlišována na tichá a šumivá. **Tichá vína** – vína s obsahem alkoholu 1,2 % - 15 % a dále 15 % - 18 %, které umožňuje zdanit vyšší sazbou víno s vyšším obsahem alkoholu. **Šumivá vína** – víno s obsahem alkoholu 1,2 % - 15 %. Minimální sazby daně jsou stanoveny na 0 EUR/hl.

³⁷ NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2011, s. 60.

Akcíz z meziproduktů (směrnice č. 92/84/EHS)

Vztahuje se na produkty s obsahem alkoholu 1,2 % - 22 %, které nelze zařadit do předchozích kategorií ani do fermentovaných produktů (silnější vína míchaná s alkoholem s obsahem alkoholu do 22 %). Minimální sazba daně je stanovena na 45 EUR/hl.

Akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů (směrnice č. 92/84/EHS)

Vztahuje se na produkty s obsahem alkoholu vyšším než 22 %. Minimální sazba daně je stanovena na 550 EUR/hl čistého alkoholu.

Akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů k 1. 1. 2011					
stát	pivo EUR/hl/°Plato	tiché víno EUR/hl	šumivé víno EUR/hl	meziprodukty EUR/hl	alkohol EUR/hl
Bulharsko	0,767	0,000	0,00	46,010	562,4300
Česká republika	1,310	0,000	95,820	95,820	1167,080
Dánsko ³⁸	6,830	82,390	123,450	123,450	2012,800
Finsko ³⁹	26,000	283,000	283,000	568,000	3940,000
Itálie	2,350	0,000	0,000	68,510	800,010
Německo	0,787	0,000	136,000	153,000	1303,000
Řecko	2,600	0,000	0,000	102,000	2450,000
Slovensko	1,650	0,000	79,660	82,980	1080,000
Španělsko	7,480	0,000	0,000	55,530	830,250

Tabulka 3.10 – akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů⁴⁰

Tabák a tabákové výrobky

Směrnice č. 95/59/ES z roku 1995 rozděluje tabák na:

- cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření (jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret, ostatní tabák ke kouření).

³⁸ Akcíz je uvalován v EUR/hl/stupeň finálního produktu.

³⁹ Akcíz je uvalován v EUR/hl/stupeň finálního produktu.

⁴⁰ Zdroj: <http://www.eurostat.ec.europa.eu>.

V roce 2002 byly novelizovány směrnice č. 92/79/EHS o sblížování daní z cigaret a směrnice č. 92/80/EHS o sblížování daní z tabákových výrobků jiných než cigarety směrnicí č. 2002/10/ES, jejímž úkolem bylo snížení výrazných rozdílů v míře zdanění cigaret mezi jednotlivými členskými státy. Směrnice stanovuje, že minimální spotřební daň z cigaret musí činit 57 % maloobchodní prodejní ceny a nesmí být nižší než 64 EUR za 1 000 cigaret. „Posledně přijatou směrnicí, která se týká další aproximace sazeb spotřební daně z tabákových výrobků je směrnice č. 2010/12/EU, která stanovuje, že s účinností od 1. 1. 2014 bude činit daň z cigaret nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny. Tato daň však nesmí být nižší než 90 EUR z 1 000 kusů cigaret“⁴¹.

Směrnice č. 99/81/ES dovoluje členským státům aplikovat následující formy daně:

- **valorickou** – vypočtenou na základě maximální maloobchodní prodejní ceny jednotlivých výrobků,
- **specifickou** – vyjádřenou jako částku na kilogram nebo u doutníků a doutníčků na počet kusů,
- **smíšenou** – kombinující valorickou a specifickou daň.

Od 1. 1. 2011 směrnice mění minimální sazby i u ostatních tabákových výrobků:

- **jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret** – 40 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 40 EUR za kilogram,
- **doutníky a doutníčky** – 5 % maloobchodní prodejní ceny včetně daní nebo 12 EUR za 1 000 ks/kilogram,
- **tabák ke kouření** – 20 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 22 EUR za kilogram.

⁴¹ NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2011, s. 67.

Akcíz z cigaret k 1. 1. 2011		
stát	akcíz v % prodejní ceny	akcíz v EUR/1 000 ks
Bulharsko	23,00	77,51
Česká republika	28,00	81,56
Dánsko	21,65	140,49
Finsko	52,00	129,87
Itálie	54,57	119,55
Německo	24,66	139,37
Řecko	52,45	101,76
Slovensko	23,00	86,24
Španělsko	57,00	107,62

Tabulka 3. 11 – akcíz z cigaret⁴²

3.3.3 Energetické daně

Energetické daně jsou také nazývány jako daně ekologické. „Ekologické daňové reformy jsou založeny na zvyšování daňového zatížení výroby nebo spotřeby ekologicky nepříznivých statků, které má motivovat poplatníky k ekologicky šetrnějšímu chování“⁴³.

Historie

V 80. letech se začaly objevovat ve členských zemích EU jednotlivé energetické daňové reformy. V roce 2003 byla schválena **směrnice 2003/96/ES** o zdanění energetických produktů a energie. Rozšířila harmonizaci minerálních olejů i na uhlí, zemní plyn a elektrickou energii. Jejím cílem je úsilí ochránit fungování vnitřního trhu prostřednictvím minimálních sazeb, důsledkem je snížení rozdílů zdanění energie mezi členskými státy.

V tabulce 3.12 jsou uvedeny minimální sazby daně pro paliva a elektrickou energii. V tabulce 3.13 jsou srovnány daně z elektrické energie ve vybraných státech EU k 1. 1. 2010.

⁴² Zdroj: <http://www.eurostat.ec.europa.eu>.

⁴³ LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*, 2007, s. 82.

produkt	obchodní účely	neobchodní účely
plynový olej	21 EUR / 1 000 l	21 EUR / 1 000 l
těžký topný olej	15 EUR / 1 000 l	15 EUR / 1 000 l
petrolej	0 EUR / 1 000 l	0 EUR / 1 000 l
LPG	0 EUR / 1 000 l	0 EUR / 1 000 l
zemní plyn	0,15 EUR / gigajoule	0,3 EUR / gigajoule
uhlí, koks	0,15 EUR / gigajoule	0,3 EUR / gigajoule
elektrická energie	0,5 EUR / MWh	1 EUR / MWh

Tabulka 3.12 – minimální úrovně zdanění pro paliva a elektrickou energii⁴⁴

Daň z elektrické energie k 1. 1. 2010		
stát	pro komerční účely EUR/MWh	pro nekomerční účely EUR/MWh
Bulharsko	1,0000	1,0000
Česká republika	1,1130	1,1130
Dánsko	96,8400	81,5300
Finsko	2,6300	8,8300
Itálie	3,1000	4,7000
Německo	12,3000	20,5000
Řecko	0,0000	0,0000
Slovensko	1,3200	0,0000
Španělsko	0,5000	1,0000

Tabulka 3.13 – daň z elektrické energie⁴⁵

⁴⁴ Zdroj: směrnice 2003/96/ES.

⁴⁵ NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2011, s. 61.

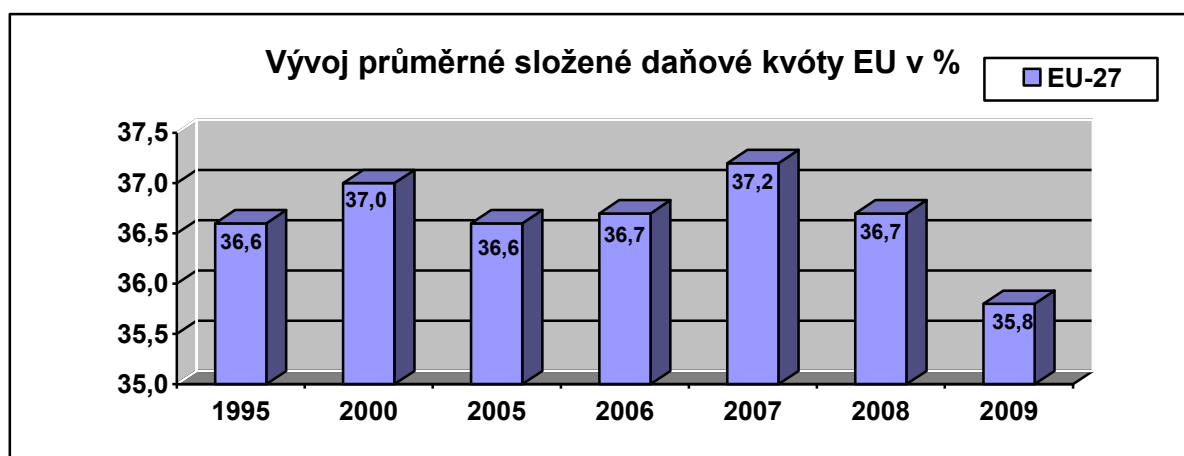
4 Výsledky srovnání nepřímých daní

Daňový systém České republiky je velmi podobný daňovým systémům v zemích Evropské unie avšak daňovými sazbami se členské státy mnohdy výrazně liší. V této kapitole je srovnáno několik základních ukazatelů.

4.1 Daňová kvóta

Pro účely mezinárodního srovnání daňového zatížení se používá daňová kvóta. Daňová kvóta je makroekonomický ukazatel, který představuje podíl daní na hrubém domácím produktu. Daňová kvóta je jednoduchá anebo složená. Jednoduchá daňová kvóta vyjadřuje podíl daní (bez příspěvku na sociální zabezpečení) na HDP. Složená daňová kvóta má větší vypovídací schopnost, protože vyjadřuje podíl všech daní a příspěvků na sociální zabezpečení na HDP. (HDP je celková peněžní hodnota statků a služeb vytvořená za dané období na určitém území).

Podstatné rozdíly ve výši daňového zatížení jsou znát nejen mezi původními a novými členskými zeměmi, ale i uvnitř těchto skupin. Daňová kvóta je v nových členských zemích většinou nižší, zatímco ve skandinávských zemích daňová kvóta výrazně převyšuje průměr EU. Vývoj průměrné složené daňové kvóty Evropské unie je zobrazen na grafu 4.1.



Graf 4.1 – vývoj průměrné složené daňové kvóty EU v %⁴⁶

V roce 2005 se daňová kvóta vrátila na úroveň roku 1995. Poté v roce 2007 vzrostla až na hodnotu 37,2 % a následně zase začala klesat.

⁴⁶ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Složená daňová kvóta (% HDP)							
Stát	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009
Bulharsko	30,8	31,5	31,3	30,7	33,3	32,3	28,9
Česká republika	36,2	33,8	37,1	36,7	37,2	35,5	34,5
Dánsko	48,8	49,4	50,8	49,6	48,9	48,1	48,1
Finsko	45,7	47,2	43,9	43,8	43,0	43,1	43,1
Itálie	40,1	41,8	40,4	42,0	43,0	42,9	43,1
Německo	39,8	41,9	38,8	39,1	39,3	39,4	39,7
Řecko	29,1	34,6	31,9	31,5	32,1	31,7	30,3
Slovensko	40,3	34,1	31,3	29,2	29,3	29,2	28,8
Španělsko	32,7	33,9	35,6	36,4	37,1	33,2	30,4
EU-27 ⁴⁷	36,6	37,0	36,6	36,7	37,2	36,7	35,8

Tabulka 4.1 – složená daňová kvóta⁴⁸

Dánsko spolu se Švédskem dosahují dlouhodobě nejvyšších hodnot daňového zatížení a přesáhli i hodnotu 50 %. Je to dáno především tím, že tyto státy mají nejvyšší přímé daně. Nové členské země (Bulharsko, Rumunsko), pobaltské země, Irsko a Slovensko mají daňové zatížení i nižší než 30 %. Rozdíl mezi zemí s nejvyšší daňovou kvótou (Dánsko) a nejnižší daňovou kvótou (Rumunsko) je přibližně 21 %. K nejvýraznějšímu poklesu daňového zatížení došlo na Slovensku, kde od roku 1995 kleslo o více než 10 %. Naopak k nejvýraznějšímu nárůstu daňového zatížení došlo na Maltě a na Kypru.

V roce 2009 činila složená daňová kvóta v České republice 34,5 %, tato hodnota se nachází mírně pod průměrem EU-27 (35,8 %). V porovnání se sousedními zeměmi je poměr České republiky nižší než v Rakousku (42,7 %) a Německu (39,7 %), ale vyšší než na Slovensku (28,8 %) a v Polsku (31,8 %). V roce 2011 činila daňová kvóta v ČR 34,6 % a v roce 2012 34,7 %. Do budoucna se očekává, že složená daňová kvóta bude v ČR přes úsporná opatření vlády a změnu daní opět klesat.

⁴⁷ Aritmetický průměr.

⁴⁸ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4.2 Podíl nepřímých daní na HDP

V tabulce 4.2 je zachycen podíl nepřímých daní na HDP v %.

Podíl nepřímých daní celkem na HDP v %							
Stát	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009
Bulharsko	12,2	13,8	16,6	17,2	17,0	17,8	15,4
Česká republika	12,3	11,3	11,8	11,3	11,5	11,3	11,7
Dánsko	17,0	17,2	18,0	18,1	17,9	17,4	17,0
Finsko	14,2	13,9	14,1	13,9	13,3	13,2	13,8
Itálie	12,4	15,2	14,4	15,1	15,0	14,1	13,9
Německo	12,0	12,5	12,1	12,4	12,9	12,8	12,9
Řecko	12,8	14,2	12,0	12,6	12,8	12,5	11,5
Slovensko	14,5	12,5	12,6	11,4	11,4	10,7	10,6
Španělsko	10,7	11,9	12,6	12,7	12,1	10,2	9,0
EU-27 ⁴⁹	13,4	13,7	14,1	14,2	14,1	13,7	13,4

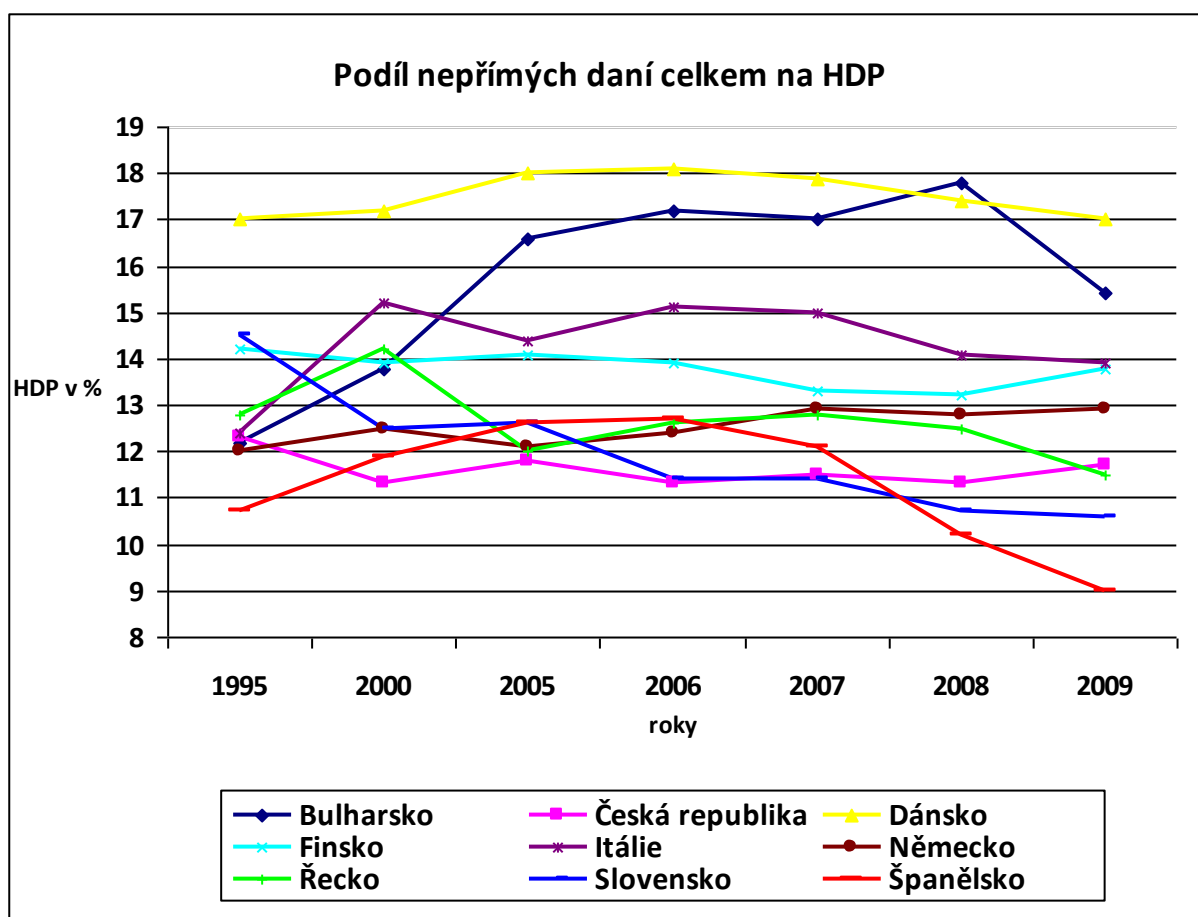
Tabulka 4.2 – podíl nepřímých daní na HDP⁵⁰

Z uvedené tabulky vyplývá, že nejvyššího podílu nepřímých daní na HDP dosahuje z vybraných členských států Dánsko, jehož hodnota je vysoce nad průměrem EU-27. Narozdíl Španělsko vykazuje nižších hodnot, které jsou pod průměrem EU-27. K největšímu poklesu HDP od roku 2005 došlo v Bulharsku a to v roce 2009 kdy HDP kleslo oproti předchozímu roku o 2,4 procentních bodů. Naopak k největšímu růstu HDP došlo od roku 2005 ve Španělsku a to v roce 2008, kdy se HDP zvýšilo oproti předchozímu roku o 1,9 procentních bodů. Hodnota podílu nepřímých daní na HDP v ČR se nachází pod průměrem EU-27.

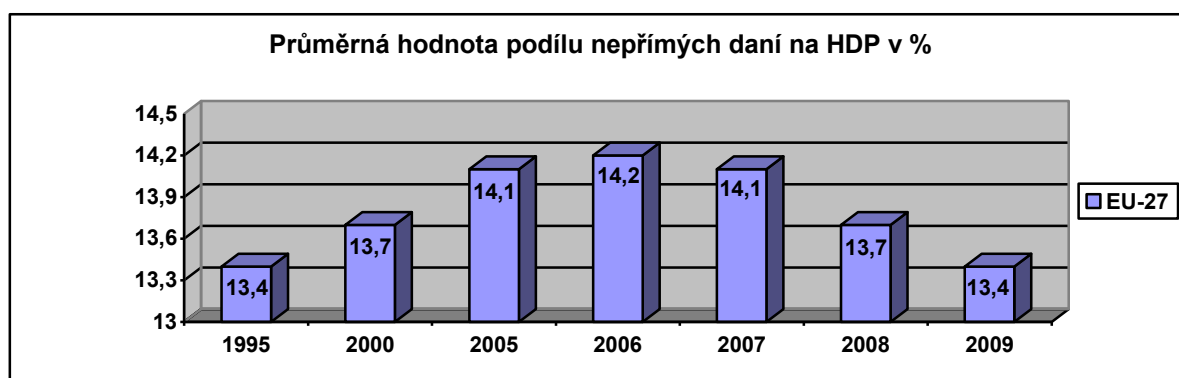
Pro lepší přehlednost jsou údaje vneseny do grafu 4.2 na následující straně, kde se nachází také graf 4.3 s průměrnou hodnotou podílu nepřímých daní na HDP v %.

⁴⁹ Aritmetický průměr.

⁵⁰ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.



Graf 4.2 – podíl nepřímých daní celkem na HDP⁵¹



Graf 4.3 - průměrná hodnota podílu nepřímých daní na HDP⁵²

Graf 4.3 zobrazuje, že průměrná hodnota podílu nepřímých daní na HDP od roku 1995 rostla, v roce 2006 dosáhla nejvyšší hodnoty 14,2 % a poté začala opět klesat.

⁵¹ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁵² Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Dále je v tabulkách zobrazen podíl nepřímých daní – DPH na HDP (viz Tab. 4.3) a podíl nepřímých daní – spotřební daně na HDP (viz Tab. 4.4).

Podíl nepřímých daní – DPH na HDP v %							
Stát	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009
Bulharsko	6,9	8,3	10,2	10,7	10,4	10,9	9,0
Česká republika	6,3	6,5	7,2	6,6	6,6	7,1	7,1
Dánsko	9,4	9,6	10,1	10,3	10,4	10,1	10,1
Finsko	7,9	8,2	8,7	8,7	8,4	8,4	8,8
Itálie	5,5	6,5	6,0	6,3	6,2	6,0	5,7
Německo	6,5	6,8	6,2	6,3	7,0	7,1	7,4
Řecko	6,1	7,2	6,9	7,1	7,3	7,2	6,4
Slovensko	8,4	7,0	7,9	7,5	6,7	6,9	6,7
Španělsko	5,2	6,1	6,3	6,4	6,1	5,3	4,1
EU-27 ⁵³	6,7	7,3	7,8	7,9	7,9	7,7	7,4

Tabulka 4.3 – podíl nepřímých daní – DPH na HDP⁵⁴

Podíl nepřímých daní – spotřební daně na HDP v %							
Stát	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009
Bulharsko	2,7	3,9	4,7	4,8	5,8	5,9	5,4
Česká republika	3,7	3,3	3,7	3,8	4,0	3,4	3,8
Dánsko	3,7	4,1	3,5	3,4	3,2	3,2	3,3
Finsko	4,5	4,3	3,8	3,7	3,3	3,3	3,4
Itálie	3,2	2,6	2,2	2,2	2,1	1,9	2,1
Německo	2,6	2,8	2,9	2,8	2,6	2,6	2,7
Řecko	4,2	3,1	2,6	2,5	2,5	2,3	2,6
Slovensko	3,5	3,1	3,7	2,9	3,5	2,7	2,8
Španělsko	2,5	2,6	2,4	2,2	2,2	2,1	2,2
EU-27 ⁵⁵	3,1	3,2	3,2	3,1	3,1	3,0	3,2

Tabulka 4.4 – podíl nepřímých daní – spotřební daně na HDP⁵⁶

⁵³ Aritmetický průměr.

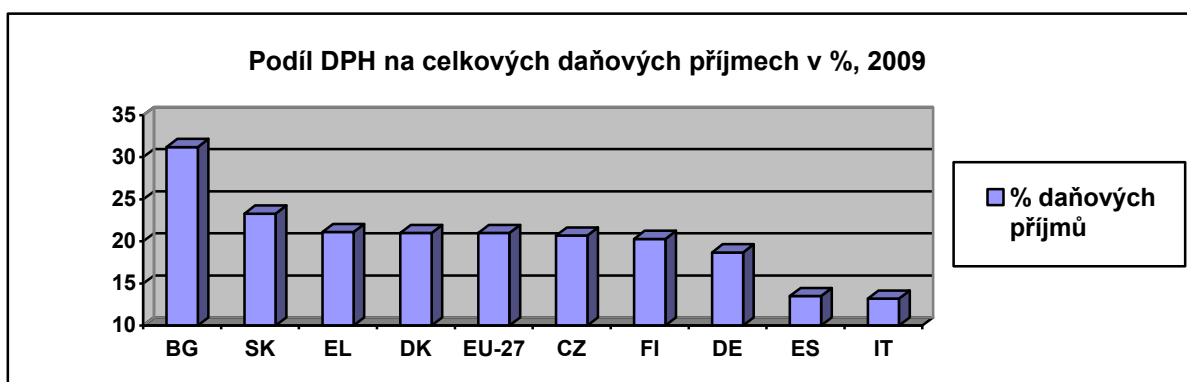
⁵⁴ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁵⁵ Aritmetický průměr.

⁵⁶ Zdroj: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4.3 Podíl DPH na celkových daňových příjmech

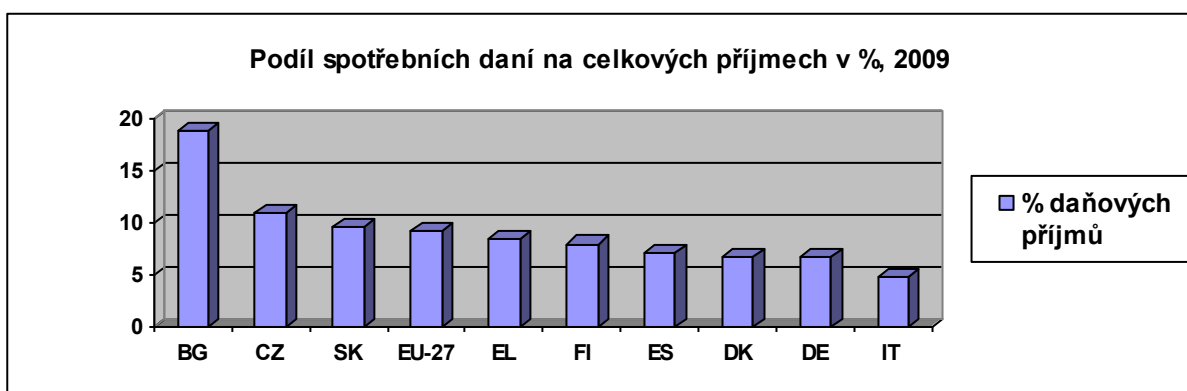
V roce 2009 rozdíl podílu DPH na celkových daňových příjmech mezi státy EU-27 činil 8 procentních bodů. Nejvyšších hodnot dosahovalo Bulharsko (31,2 %), zatímco Itálie dosáhla pouze 13,2 %. Vyšší hodnota podílu DPH na celkových daňových příjmech je až na výjimky spíše typická pro nové členské státy, které většinou překračují průměr EU-27 (21 %). Na druhou stranu v původních členských státech je hodnota tohoto podílu pod průměrem EU-27. Česká republika se nachází s 20,7 % mírně pod průměrem EU-27.



Graf 4.4 – podíl DPH na celkových daňových příjmech⁵⁷

4.4 Podíl spotřebních daní na celkových daňových příjmech

V roce 2009 rozdíl podílu spotřebních daní na celkových daňových příjmech mezi státy EU-27 činil téměř 14 procentních bodů. Nejvyšších hodnot dosahovalo opět Bulharsko (18,8 %), zatímco Itálie, Francie a Belgie dosáhly stejné nejnižší hodnoty a to 4,9 %. Česká republika se nachází s 11 % nad průměrem EU-27 (9,2 %).



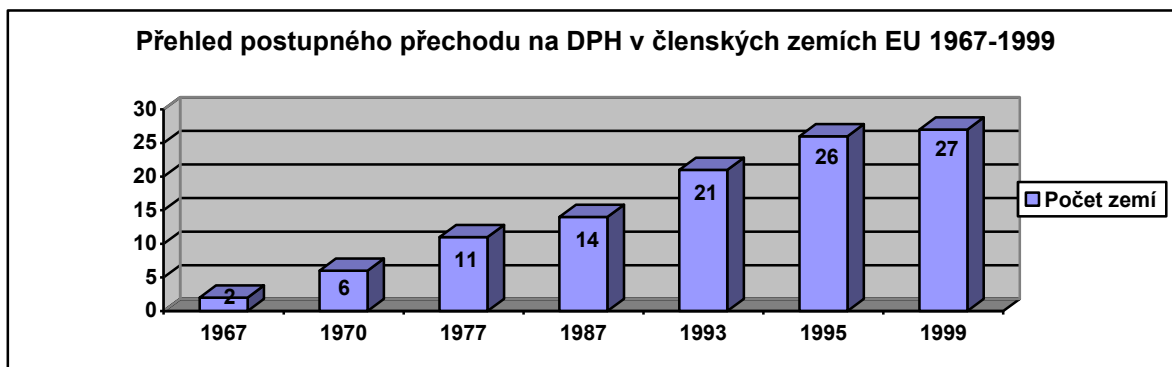
Graf 4.5 – podíl spotřebních daní na celkových příjmech⁵⁸

⁵⁷ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁵⁸ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4.5 Přehled postupného přechodu na DPH v členských zemích EU 1967-1999

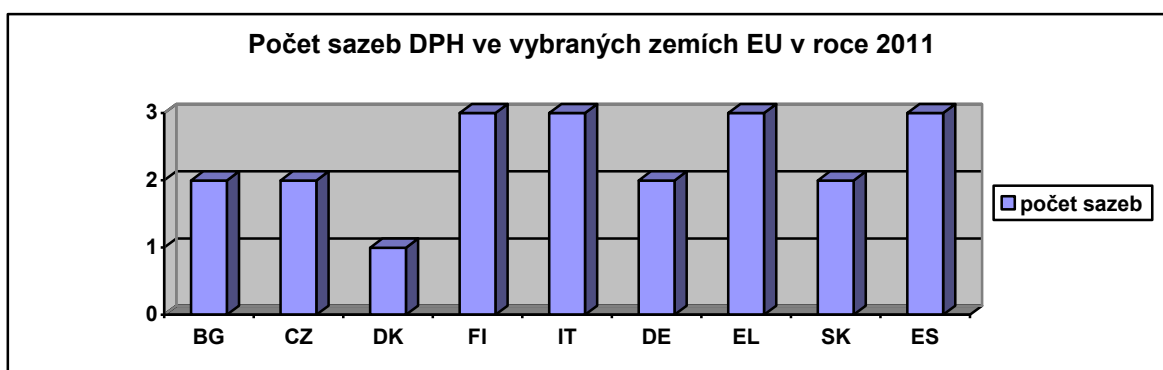
Jako první přešlo po Francii na systém DPH Dánsko (1967), následovalo Německo (1968), Nizozemsko a Švédsko (1969), Lucembursko (1970) a Belgie (1971). Česká republika přešla na systém DPH v roce 1993 spolu se Slovenskem, Polskem a Rumunskem. Jako poslední se k systému DPH připojilo Slovinsko (1999).



Graf 4.6 – přehled postupného přechodu na DPH v členských zemích EU⁵⁹

4.6 Počet sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011

Výjimečné z členských zemí je Dánsko, které využívá jako jediné jen jednu daňovou sazbu DPH. Bulharsko, Česká republika, Německo a Slovensko využívá dvou daňových sazeb, zatímco Finsko, Itálie, Řecko a Španělsko využívá daňové sazby tři.



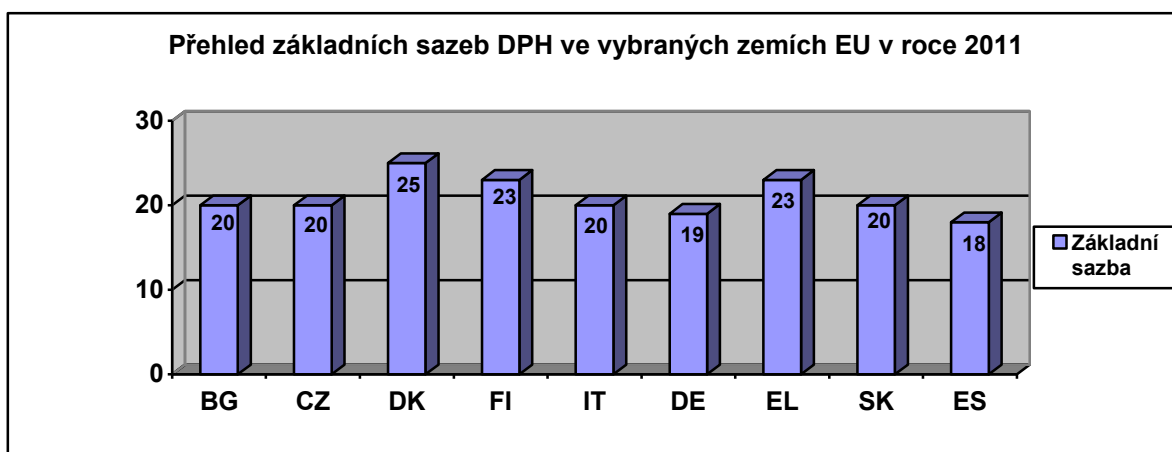
Graf 4.7 – počet sazeb DPH ve vybraných zemích EU⁶⁰

⁵⁹ Vlastní zpracování.

⁶⁰ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4.7 Přehled základních sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011

Ve všech vybraných členských zemích EU je splněna podmínka minimální výše základní daňové sazby. Na úrovni povoleného minima se nevyskytuje ani jeden z vybraných států. Nejnižší daňovou sazbu má Španělsko (18 %) a nejvyšší Dánsko (25 %). Česká republika se svou sazbou 20 % patří do průměru základních daňových sazeb DPH EU-27.



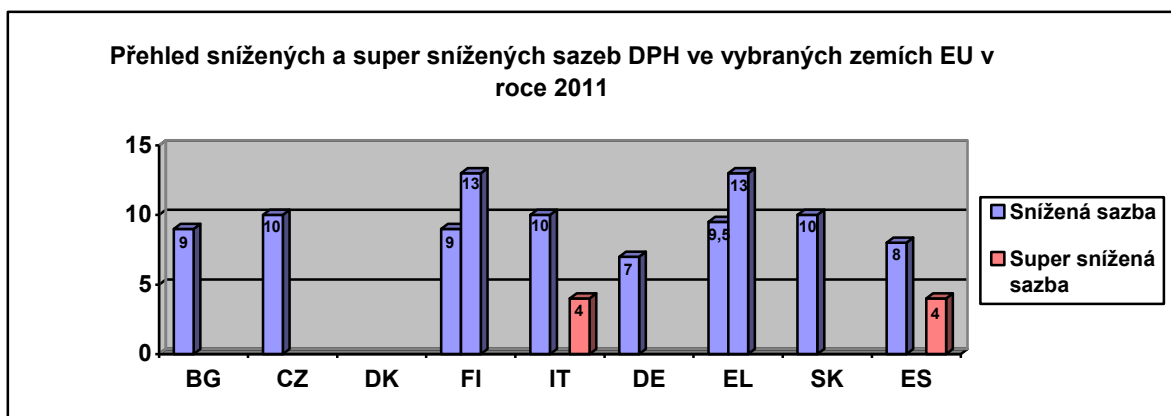
Graf 4.8 – přehled základních sazeb DPH ve vybraných zemích EU⁶¹

4.8 Přehled snížených a super snížených sazeb DPH ve vybraných zemích EU v roce 2011

Dánsko nevyužívá ani jednu sníženou sazbu DPH. Pouze jedna snížená sazba bez sazby super snížené se vyskytuje u čtyř z vybraných států (Bulharsko, Česká republika, Německo a Slovensko). Dvě snížené sazby se vyskytují ve Finsku a Řecku. Super sníženou sazbu z vybraných států využívají dva a to Itálie a Španělsko.

Z 27 členských států EU využívá super sníženou sazbu daně pouze pět států mezi které patří Francie, Irsko, Itálie, Lucembursko a Španělsko. Jednu sníženou sazbu DPH využívá 13 z 27 členských států EU a dvě snížené sazby DPH využívá také 13 z 27 členských států EU.

⁶¹ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.



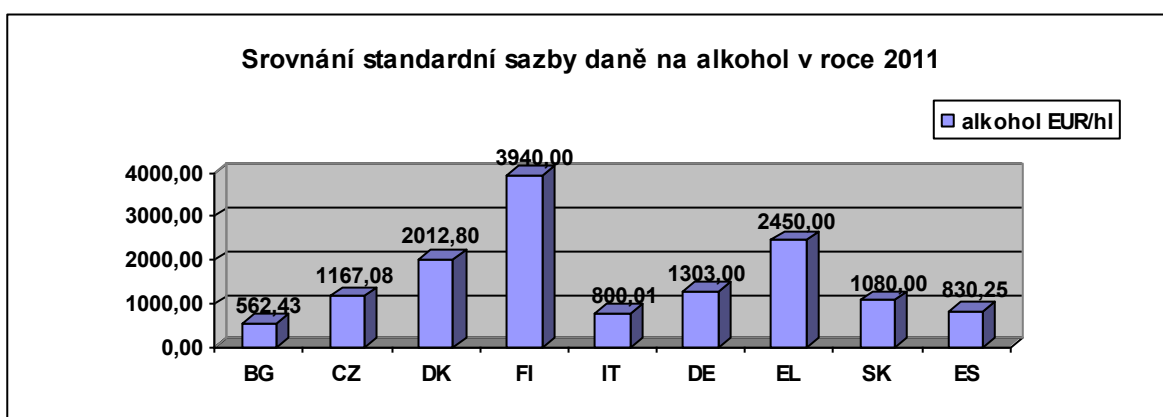
Graf 4.9 – přehled snížených a super snížených sazeb DPH ve vybraných zemích EU⁶²

4.9 Srovnání daňových sazeb u spotřebních daní ve vybraných členských zemích EU

Rozdíly a změny ve výši spotřební daně na alkohol, benzín nebo cigarety mohou snadno vést k narušení hospodářské soutěže v Evropské unii. Z tohoto důvodu i tyto daně podléhají určitým pravidlům, avšak umožňují zohlednit kulturní odlišnosti a ekonomické rozdíly. To je jedním z důvodů velkých cenových rozdílů u vína a piva mezi jednotlivými členskými státy.

Akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů

Z vybraných členských států EU uplatňuje nejnižší sazbu daně na alkohol Bulharsko (562,43 EUR/hl) a nejvyšší sazbu Finsko (3 940 EUR/hl).



Graf 4.10 – srovnání standardní sazby daně na alkohol⁶³

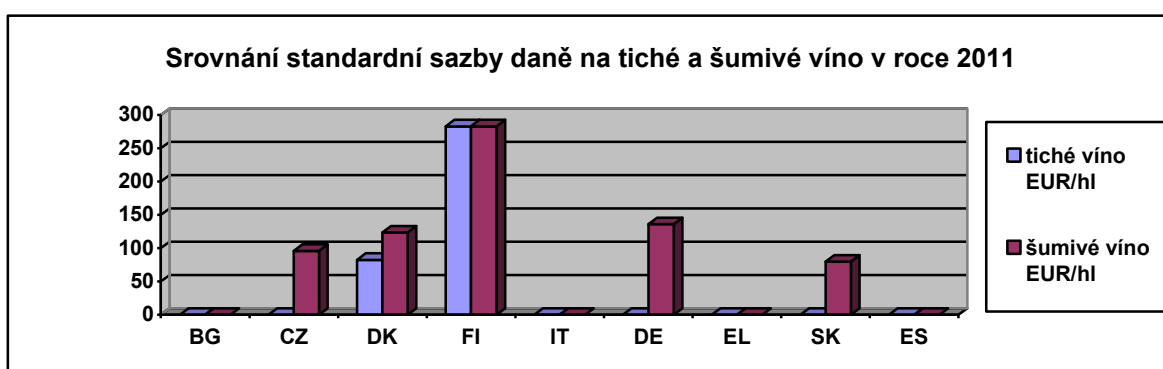
⁶² Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁶³ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Nejnižší sazbu na alkohol uplatňuje z EU-27 rovněž Bulharsko (562,43 EUR/hl) a Kypr (598,01 EUR/hl). Nejvyšší sazbu na alkohol uplatňuje Švédsko (4921,09 EUR/hl).

Akcíz z vína

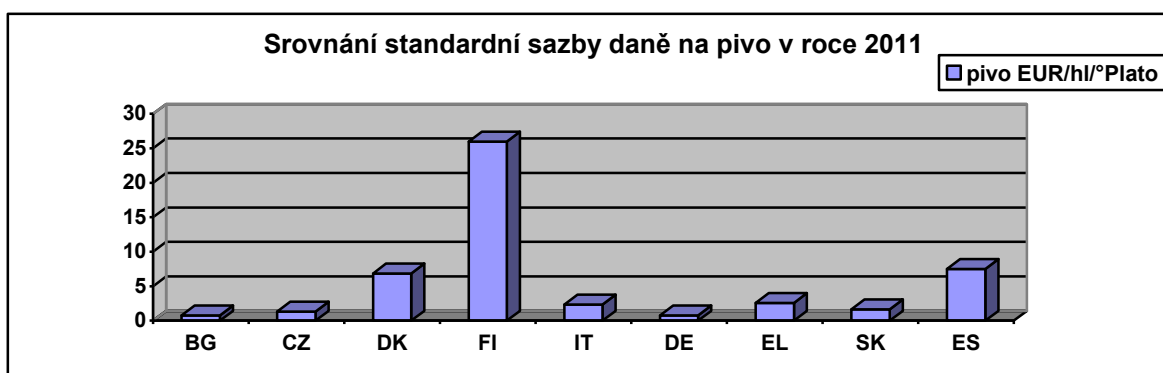
Vysoká míra zdanění vína je typická pro skandinávské země, kde víno řadí k luxusní spotřebě, ale také pro Irsko a Velkou Británii. V zemích, kde je spotřeba vína brána za běžný standard jsou stanoveny sazby vína v nulové nebo v minimální hodnotě (Španělsko, Itálie, Francie). Výraznější rozdíly mezi sazbami najdeme u vína šumivého. Česká republika má tiché víno zdaněné sazbou 0 EUR/hl, zatímco šumivé víno je zdaněno sazbou 95,82 EUR/hl.



Graf 4.11 – srovnání standardní sazby daně na tiché a šumivé víno⁶⁴

Akcíz z piva

Z vybraných členských států EU uplatňuje nejnižší sazbu daně na pivo Bulharsko (0,767 EUR/hl/°Plato) a Německo (0,787 EUR/hl/°Plato). Nejvyšší sazbu uplatňuje Finsko (26 EUR/hl/°Plato).



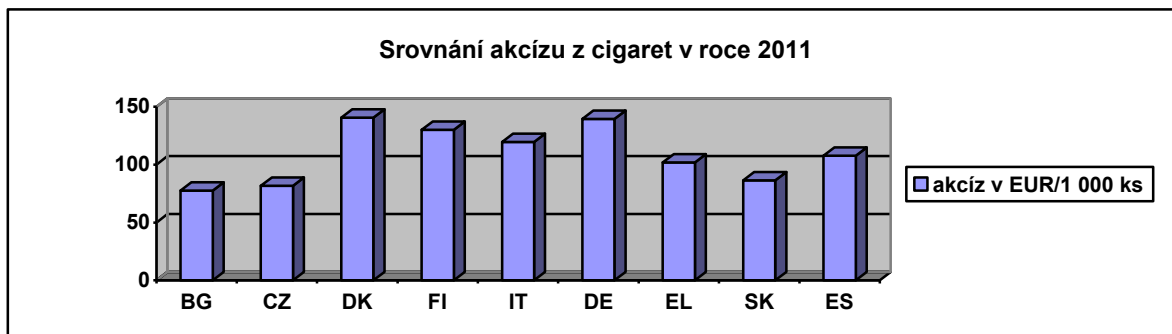
Graf 4.12 – srovnání standardní sazby daně na pivo⁶⁵

⁶⁴ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁶⁵ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Akcíz z cigaret

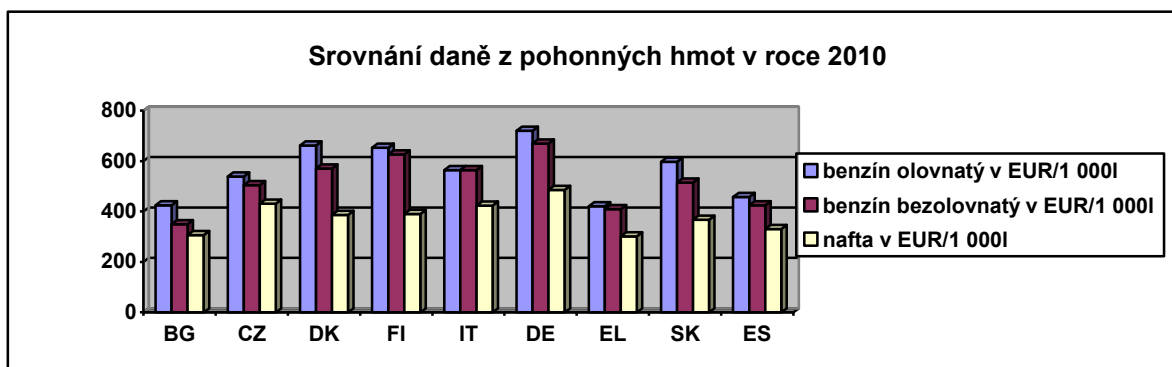
Z vybraných členských států EU uplatňuje nejnižší sazbu akcízu z cigaret Bulharsko (77,51 EUR/1 000 ks). Nejvyšší sazbu uplatňuje Dánsko (140,49 EUR/1 000 ks).



Graf 4.13 – srovnání akcízu z cigaret⁶⁶

Daň z pohonných hmot

Z vybraných členských států EU je uplatňována vyšší sazba daně z pohonných hmot na benzín olovnatý pouze v Itálii se sazba daně na benzín olovnatý se sazbou daně na benzín bezolovnatý rovná. Nafta dosahuje z vybraných daní nejnižších hodnot.



Graf 4.14 – srovnání daně z pohonných hmot⁶⁷

⁶⁶ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

⁶⁷ Vlastní zpracování na základě http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

5 Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce bylo porovnat vývoj nepřímých daní v České republice a ve vybraných zemích EU. Evropská unie má v současnosti celkem 27 členských států, z nichž má každý svůj odlišný daňový systém. Jedním z hlavních cílů EU je vytvořit jednotný vnitřní trh a tím zajistit členským zemím volný pohyb obyvatel, zboží, služeb a kapitálu. Z tohoto důvodu se vyskytla potřeba harmonizace daňových systémů členských zemí. EU se snaží pomocí harmonizace sladit daňové systémy v jednotlivých členských zemích pomocí implementace směrnic, nařízení a jiných legislativních nástrojů. Harmonizace nepřímých daní úzce souvisí s fungováním jednotného vnitřního trhu a z tohoto důvodu členské státy navzájem přizpůsobují rozdílné systémy a daňové sazby nepřímého zdanění.

Práce je členěna na tři základní kapitoly a několik dalších podkapitol. První kapitola hodnotí vývoj nepřímých daní v České republice a vymezuje základní daňové pojmy, funkci daní, daňový systém a podrobněji se zabývá daní z přidané hodnoty, spotřebními a energetickými daněmi v České republice. Druhá kapitola hodnotí vývoj nepřímých daní ve vybraných státech EU. V teoretické části, do které spadá první i druhá kapitola, byl zjištěn historický i současný vývoj nepřímých daní. V poslední kapitole, která je brána jako aplikační část práce, došlo k analyzování výsledků nepřímých daní. Pro vizuálnost je zpracováno několik daňových ukazatelů i do přehledných grafů, jejichž hodnoty jsou porovnány. Tím jsem chtěla poukázat na mnohdy výrazné rozdíly v sazbách daní i přes to, že daňové systémy jsou svou strukturou v jednotlivých členských státech velmi podobné, protože se je Evropská unie snaží harmonizovat.

V období ekonomické krize (2008 – 2011) používají členské státy EU k jejímu překonávání nástroje hospodářské politiky mezi které patří i daně. Nejvýznamnější změny jsou prováděny v oblasti sazeb daně z přidané hodnoty. Díky nim se totiž zvýší příjmy veřejných rozpočtů a řešení je relativně jednoduché a efektivní. Základní sazbu daně zvýšilo 14 členských států z 27 včetně s Českou republikou. Snižování daní se nedá z důvodu krize v nejbližších letech očekávat. Většina evropských zemí má totiž problémy s rozpočtem. Když zažívaly členské země EU hospodářský růst, byl daňový výnos zemí dostatečný i při nižších sazbách jednotlivých daní. Státní výdaje byly nižší, např. míra nezaměstnanosti se ve většině zemí pohybovala pouze okolo 5 %. Současná ekonomická a sociální situace je v Evropě vzhledem ke krizi jiná.

Vláda ČR schválila do budoucna nová úsporná opatření, která by měla pomoci udržet schodek státního rozpočtu pod třemi procenty HDP. Součástí úsporných opatření je citelný růst daní. Zatím nejpravděpodobnější návrh pro zvýšení sazby DPH je zvýšení spodní sazby DPH o jeden procentní bod ze současných 14 % na 15 % a zvýšení horní sazby DPH z 20 % na 21 %. Do budoucna se také plánuje vyšší daň z tichého vína. Nyní platí nulová sazba daně, což je výrazný rozdíl oproti zatížení jiných alkoholů. Navrhuje se zavedení daně 10 Kč na litr tichého vína při osvobození drobných vinařů.

Zkoumaná problematika si zaslouží, i vzhledem k probíhající ekonomické krizi, dalšího bádání.

Seznam použité literatury

a) Odborná literatura

- [1] BONĚK, V., P. BĚHOUNEK, V. BENDA a A. HOLMES *Lexikon daňové pojmy*. 1. vydání. Ostrava: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5.
- [2] FANTINI, M. *ed. Taxation Trends in the European Union*. 2011 Edition. Luxembourg: European Communities, 2011. 428 s. ISBN 978-90-79-19644-7.
- [3] KUBÁTOVÁ K. *Daňová teorie a politika*. 5. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [4] KUBÁTOVÁ K. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [5] KUBÁTOVÁ K. *Veřejné finance a monetární politika v EU a jejich vliv na mezinárodní podnikání*. 1. vydání. Praha: Matfyzpress, 2011. 119 s. ISBN 978-80-7378-111-8.
- [6] LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vydání. ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
- [7] MARKOVÁ H. *Daňové zákony 2011*. 19. vydání. Praha: Grada, 2011. 263 s. ISBN 978-80-247-3800-0.
- [8] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
- [9] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 5. vydání. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

b) Elektronické dokumenty

- [10] ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. 2012 [online]. ČNB [12. 01. 2012]. Dostupné z: <http://www.cnb.cz/cs/index.html>
- [11] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. 2011 [online]. CZSO [27. 11. 2011]. Dostupné z: <http://www.czso.cz>
- [12] EUR – LEX. Přístup k právu Evropské unie, 2011 [online]. EUR-Lex [08. 12. 2011]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/cs/index.htm>

- [13] EUROSOP. Věcně o Evropě, 2011 [online]. EUROSOP.CZ [11. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/>
- [14] EVROPSKÁ KOMISE eurostat. 2011 [online]. EK [19. 11. 2011]. Dostupné z: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/eurostat/home/>
- [15] EVROPSKÁ KOMISE pro daně a celní unii. 2011 [online]. EK [21. 11. 2011]. Dostupné z: http://www.ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm
- [16] FINANCE: *EU – které státy daně snižují a které zvyšují?* [online]. [12. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/226470-eu-ktere-staty-dane-snizuji-a-ktere-zvysuji-/>
- [17] FINANCE – Aktuálně.cz. 2012 [online]. [15. 01. 2012]. Dostupné z: <http://aktualne.centrum.cz/finance/>
- [18] MALÉ PENÍZE: *Případ – složení ceny benzínu u čerpací stanice.* [online]. [07. 11. 2011]. Dostupné z: <http://www.malepenize.cz/2011/11/07/pripad-%E2%80%93-slozeni-ceny-benzinu-u-cerpaci-stanice.html>
- [19] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. 2011 [online]. MFČR [27. 11. 2011]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>

Seznam zkratk

BG	Bulharsko
BGN	bulharský leva
DE	Německo
DK	Dánsko
DKK	dánská koruna
EHS	Evropské hospodářské společenství
EL	Řecko
ES	Španělsko
FI	Finsko
HDP	hrubý domácí produkt
IT	Itálie
MFČR	ministerstvo financí České republiky
SK	Slovensko
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZSD	zákon o spotřebních daních

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на ве́доміі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2012

.....*Kroutilová*.....

Tereza Kroutilová

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Charakteristika vybraných států EU
- Příloha č. 2 Výňatek ze směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16.12. 2008 o obecné úpravě
spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS